

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО

ACCOUNTING POLICY OF THE ENTERPRISE FOR THE PURPOSES OF IFRS REPORTING

Руслана Кузина

Одесский национальный экономический университет, Украина

e-mail: suvarno@gmail.com

В. Коваль

Одесский национальный экономический университет, Украина

e-mail: flpkov@gmail.com

Abstract. *This article is devoted to the study of issues related to the formation and use in accounting of such an internal document as an order on the accounting policy of an enterprise in accordance with the requirements of IFRS. The accounting policy for the accounting community is not new. The accounting policy of the enterprise is rather static (unchangeable) rules of conducting book keeping and drawing up of the financial reporting. The company adheres to the established rules from year to year, thus ensuring comparability of financial statements for different years. But the transition to accounting and the preparation of financial statements in accordance with IFRS requires the company to drastically review its accounting policies. Recommendations are offered on drawing up of a registration policy to those enterprises, who started the transition to IFRS.*

Keywords: International Financial Reporting Standards (IFRS), accounting, accounting policies, development of accounting policies, the first application, financial statements.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, бухгалтерский учет, учетные политики, разработка учетных политик, первое применение, финансовая отчетность.

Cod JEL. M41

Введение. Учетная политика согласно требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) – это одна из наиболее актуальных тем, для компаний, которые планируют использовать либо начинают применять МСФО. Предприятиям необходимо установить такой порядок, при котором будет достигнут максимальный эффект от ведения учета. Учетная политика устанавливает правила ведения бухгалтерского учета в организации и является основным документом каждой компании. Разработкой учетной политики занимается бухгалтер, а директор своим приказом вводит её в действие.

Формирование учетной политики в условиях применения МСФО является относительно новым и недостаточно освоенным этапом организации бухгалтерского учета с практической точки зрения для бухгалтерских служб компаний, которые в соответствии с законодательством обязаны или добровольно приняли решение составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

Главный принцип, которым необходимо руководиться при разработке и утверждении учетной политики согласно международным стандартам, заключается в том, что ее необходимо выбирать и применять в соответствии со всеми существующими

стандартами и толкованиями, а в случае их отсутствия – с Концептуальной основой финансовой отчетности и профессиональным суждением.

Основное содержание.

Учетная политика как понятие появилось в современной науке и практике бухгалтерского учета в Украине с принятием Закона Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" и утверждением Положений (стандартов) бухгалтерского учета (далее – П(С)БУ). Это понятие также является ключевым в МСФО и Международных стандартах бухгалтерского учета (далее – МСБУ), что обусловлено идеей стандартизации учета и отчетности.

Для того, чтобы помочь компаниям выбрать и изменять учетную политику Совет по МСФО разработал стандарт МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [5]. Стандарт применяется при выборе и применении учетных политик, учета изменений в учетной политике, изменений в бухгалтерских оценках и исправлении ошибок предыдущего периода.

Раскрытие сущности учетной политики подается в пункте 5 МСФО 8, где отмечается, что учетная политика – конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности.

Нужно обратить внимание на то, что в МСФО термин учетная политика обычно употребляют во множественном числе. Связано это с тем, что в международном определении учетной политики отсутствует слово совокупность. Например, принципы, в соответствии с которыми необходимо учитывать нематериальные активы, изложены в отдельной учетной политике. Таким образом, совокупность учетных политик по МСФО составляет единую учетную политику компании. [4, с. 27]

Предприятие должно выбирать и применять свои учетные политики последовательно для подобных операций, других событий или условий, если МСФО конкретно требует или позволяет определить категории статей, для которых другие политики могут быть уместными. Если МСФО требует или позволяет такое определение категорий, следует выбирать приемлемую учетную политику и последовательно применять ее к каждой категории.

Предприятие должно изменить учетную политику, только если изменение:

- а) требует МСФО, или
- б) приводит к тому, что финансовая отчетность предоставляет достоверную и уместную информацию о влиянии операций, других событий или условий на финансовое положение, финансовые результаты деятельности или денежные потоки предприятия.

Не считается изменениями в учетной политике:

- а) применение учетной политики к операциям, другим событиям или условиям, отличающихся по сути от тех, что происходили раньше; и
- б) применение новой учетной политики к операциям, другим событиям или условиям, которые не происходили ранее или были несущественными.

Применение изменения в учетной политике:

- а) предприятие имеет учитывать изменение в учетной политике, которая является следствием первого применения МСФО, в соответствии с конкретными положений переходного периода (если они есть в таком МСФО) и

б) если предприятие меняет учетную политику после первого применения МСФО, которые не содержат конкретных положений переходного периода, применимых к такому изменению или изменений в учетной политике добровольно, то он применяет изменение ретроспективно [3, с.72].

Однако, в определенных ситуациях ретроспективный пересчет при изменении учетной политики можно не делать:

- в случае принятия нового стандарта или внесения изменений в действующий. При этом следует пользоваться специальными переходными положениями, которые будут отражены в новом стандарте;
- если принято решение провести переоценку активов по справедливой стоимости. Такое изменение отражают как переоценку на определенную дату;
- если нет возможности достоверно определить, повлияло изменение учетной политики только на конкретный период, или на всю отчетность, составленную в соответствии с МСФО. В таком случае придется применять ретроспективный пересчет с самого раннего периода, а это может быть и текущий период [2, с.20].

Компания, финансовая отчетность которой составлена в соответствии с МСФО, в примечаниях к финансовой отчетности должна сделать четкую и безоговорочное заявление о соответствии МСФО, которое означает применение и исполнения всех международных стандартов, интерпретаций о признании, оценки и раскрытия информации (даже если такая информация составляет коммерческую тайну или отрицательная для компании). компания не может подготовить финансовую информацию согласно МСФО и оценить все последствия перехода на МСФО до тех пор, пока она не будет знать дату перехода на МСФО и то, какие именно стандарты будут действовать на первую отчетную дату.

Компании, применяющие МСФО впервые, раскрывают всю информацию, предусмотренную для обязательного раскрытия стандартам МСФО. То есть в части раскрытия информации для предприятий, применяющих МСФО впервые, не сделано исключений. При этом первый комплект отчетности, составленный по Международным стандартам, должен содержать сравнительную информацию как минимум:

- на две предыдущие даты – для отчета о финансовом состоянии (баланса);
- за один предыдущий период – для всех остальных форм отчетности. [6, с.997]

Формирование отчетности в соответствии с МСФО осуществляется исходя из следующих основных принципов:

- Принцип начисления (accrual basis) означает, что хозяйственные операции отражаются в момент их совершения, а не по мере получения или выплаты денежных средств и их эквивалентов.
- Принцип непрерывности деятельности (going concern) предполагает, что компания продолжит свою деятельность в будущем.
- Достоверность (reliability) означает, что отчетность не содержит существенных ошибок и искажений и является беспристрастной. Достоверная отчетность должна удовлетворять требованиям правдивого представления (faithful representation), приоритета содержания над формой (substance over form), нейтральности (neutrality), осмотрительности (prudence), полноты (completeness), сопоставимости (comparability), существенности (materiality).

Разработка учетной политики является достаточно трудоёмким процессом и требует от бухгалтера глубоких знаний Международных стандартов. В своем виде учетная политика – это достаточно объемный документ, который может содержать следующие разделы:

- принципы, методы, порядок учета активов и обязательств. Учетная политика должна соответствовать требованиям каждого международного стандарта, действующего на отчетную дату первой финансовой отчетности по МСФО. Возможно предостережения о досрочном применении международных стандартов, если такими стандартами разрешено их досрочное применение (компания может применять новый МСФО, который еще не является обязательным, но позволяет досрочное применение)
- План счетов с иерархией и набором аналитик по каждому субсчету;
- журнал бухгалтерских проводок для типовых хозяйственных операций;
- состав пакета отчетности (формы основных отчетов и раскрытий, алгоритм заполнения отчетности);
- регламент документооборота с перечнем документов, которые участвуют в бизнес-процессах, разделение функций и ответственности, сроки подачи документов;
- регламент закрытия периода, где описывается порядок проведения процедур закрытия, порядок формирования стоимости отдельных групп активов на отчетную дату;
- другие регламенты, обеспечивающие выполнение требований учетной политики.

В разделе о финансовой отчетности следует указать:

а) какой метод (прямой или косвенный) используется при составлении отчета о движении денежных средств (§ 18 МСБУ 7);

б) расходы в финансовой отчетности отражаются исходя из их характера или функционального назначения (по себестоимости продаж) (§ 99, 102, 103 МСБУ 1);

в) как составляется отчет о прибыли или убытке и совокупном доходе – как один документ либо отдельно отчет о прибыли или убытке и отдельно отчет о совокупном доходе (§ 10А МСБУ 1).

г) как (свернуто или нет) предприятие представляет в финансовой отчетности (§ 32–35 МСБУ 1):

- положительные и отрицательные курсовые разницы;
- прибыли и убытки, возникающие по финансовым инструментам, предназначенным для торговли;
- прибыли и убытки от выбытия долгосрочных активов, включая инвестиции и операционные активы (путем вычитания балансовой стоимости актива и соответствующих расходов по его продаже из вырученной от выбытия суммы);
- затраты на формирование резервов, которые признаются в соответствии с МСБУ 37 и возмещаются по условиям договора с третьим лицом, могут отражаться в финансовой отчетности свернуто с полученным возмещением [1].

Учетная политика по МСФО в части общих аспектов должна содержать основные принципы подготовки консолидированной отчетности. Согласно этих принципов субъект

хозяйствования может раскрыть определение дочерней, ассоциированной, совместной компании, закрепить понятие контроля, особенности отражения в отчетности сделок по объединению бизнеса.

Результаты и выводы.

Учетная политика как совокупность принципов, подходов, способов, форм и процедур, используемых в целях ведения бухгалтерского учета и составления отчетности является важным этапом организации бухгалтерского учета на предприятиях. От правильности определения и использование учетной политики зависит достоверность, своевременность и полнота информации о деятельности компании, подается в финансовой отчетности.

Формирование и исполнение учетной политики на предприятии следует рассматривать как важный элемент организации бухгалтерского учета, субъектом которого выступает руководство компании, а объектом система бухгалтерского учета и отчетности, которая призвана обеспечивать пользователей информацией для принятия эффективных управленческих решений.

При разработке учетной политики по международным стандартам необходимо учитывать все существующие стандарты и толкования к ним. При отсутствии стандартов для определенной хозяйственной операции бухгалтер может воспользоваться профессиональным суждением, ориентируясь на действующее в стране законодательство или отраслевые нормы.

Библиография:

1. Волотковская Ю. А. Учетная политика по МСФО [Электронный ресурс] / Ю. А. Волотковская. – 2017. – Режим доступа до ресурсу: <https://uteka.ua/publication/Uchetnaya-politika-po-MSFO>.
2. Засадный Б. Учетная политика компаний в условиях применения МСФО / Б. Засадный. // Вестник Киевского национального университета имени Тараса Шевченко. – 2014. – №10. – С. 17–22.
3. Каменская Т. А. Формирование учетной политики по МСФО / Т.А. Каменская. // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: проблемы теории, методологии, организации. – 2015. – №2. – С. 71–81.
4. Лемеш В. Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : пособие / В. Н. Лемеш, Т. А. Жилинская. – Минск : Элайда, 2011. – 272 с
5. МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://finotchet.ru/articles/135/>
6. Фурса В. П. Актуальные вопросы учетной политики в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности / В. П. Фурса. // Глобальные и национальные проблемы экономики. – 2016. – №10. – С. 996–999.