

ACCOUNTING POLICY AND ITS ROLE IN THE ORGANIZATION OF
ACCOUNTING OF ENTERPRISES

УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ И ЕЁ РОЛЬ В ОРГАНИЗАЦИИ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Людмила ЦУРКАН, milavip@inbox.ru,
Карина ГРИНЬКО, carina23121996@mail.ru,
Корина ПАРХОМЕНКО, korina990@mail.ru
Молдавская Экономическая Академия

Abstract. This article about us to accounting policy in the field of accounting reporting. The article considers the problems of formation and application of the accounting policy of the organization in the context of transition to the International Financial Reporting Standards (IFRS). The comparative characteristics of the main provisions are given in accordance with the accounting standards of the Republic of Moldova, the Republic of Belarus and IFRS. The procedure for the formation of accounting policy is considered as a management decision, a method of influencing the creation of accounting and reporting information on the results of the enterprise.

Keywords: accounting policy, national standards, accounting methods, methodological aspect, organizational aspect.

Ключевые слова: учетная политика, национальные стандарты, методы учета, методический аспект, организационный аспект.

JEL: M41

Введение. Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его *учетную политику* (УП). Несмотря на широкий круг интересов, выражаемых учетной политикой, ее формирование возможно лишь государством, определяющим общие принципы и правила учета, и экономическим субъектом, выбирающим между законодательно допустимыми альтернативными вариантами. Степень свободы организации в формировании учетной политики законодательно ограничена государственной регламентацией бухгалтерского учета, представленной перечнем методик и учетных процедур, среди которых допустимы альтернативные варианты. Она определяется возможностью выбора конкретных способов оценки, калькуляции, состава бухгалтерских счетов и т.п.

Основное содержание.

Учетная политика – это совокупность принципов, основ, допущений, правил и специфических практик, применяемых субъектом для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов. [2].

Согласно МСФО *учетная политика* – это «конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности» [4].

Первое упоминание термина «учетная политика» в тексте молдавских нормативных документов относится к 1994 г, в 1998 г. была принята первая редакция специального нормативного документа — Национальный стандарт бухгалтерского учёта №1 «Учетная политика» (НСБУ 1/1998). Являясь элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Молдова, данный НСБУ применялся с учетом положений других национальных стандартов бухгалтерского учета [1].

В настоящее время действует вторая редакция этого документа НСБУ/2014 «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события»[2], который разработан на основе Директив ЕС, МСФО (IAS) 8 «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» и МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода». Учетная политика формируется на основе законодательных и нормативных актов, входящих в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в

Республике Молдова (законы и законодательные акты, принятые Парламентом, указы Президента, постановления Правительства, НСБУ, Общий план счетов бухгалтерского учета и другие нормативные документы, утвержденные Министерством финансов) [2].

Составление учетной политики является обязательным для предприятия. Учетная политика утверждается руководством предприятия приказом или распоряжением в произвольной форме на отчетный календарный год. В приказе желательно указать, что положения являются обязательными для исполнения работниками, ответственными за ведение бухгалтерского учета и подготовку документации.

При этом утверждаются:

- ✓ *рабочий план счетов бухгалтерского учёта*, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной жизни и формирования отчетной информации;
- ✓ *формы первичных учетных документов*, разработанные с учетом специфики деятельности организации, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- ✓ порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- ✓ методы оценки активов и обязательств;
- ✓ правила документооборота и технология обработки данных;
- ✓ порядок контроля за бухгалтерскими операциями;
- ✓ другие решения, необходимые для организации учета.[6]

Вновь созданное предприятие оформляет свою учетную политику до первого представления финансовых отчетов, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица. Избранные учетные правила и способы применяются предприятием со дня его государственной регистрации [2].

Учетная политика утверждается ежегодно, причем на следующий год ее можно пролонгировать, изменить или дополнить. Приказ об утверждении УП на следующий год, необходимо подписать до 31 декабря текущего года.

Методы учета, прописанные в УП, нельзя менять в течение года, но возможны изменения. При этом к действующей учетной политике предприятия дается приложение с указанием причины изменения и даты, с которой эти изменения действуют в учете. С появлением новых видов деятельности или приобретением новых объектов учетную политику предприятия нужно дополнять.

Общие правила для составления учётной политики:

- Если законодательством не предусмотрена возможность выбора одного из вариантов учета операций, его не нужно прописывать в учетной политике.
- Из всех прописанных в налоговом кодексе и НСБУ вариантов, нужно выбрать наиболее подходящий вариант учета хозяйственной деятельности.
- Не урегулированные законодательством способы учета операций можно самостоятельно разработать и отобразить в своей учетной политике, стараясь максимально совместить налоговый и бухгалтерский учет.
- Организационные вопросы также стоит прописать в учетной политике предприятия.

В учетной политике обязательно надо указать выбранную систему бухгалтерского учета: простую, упрощенную или полную (Закон о бухгалтерском учете, ст.15).[1]

Основу национальных учётных политик составляют нормативные акты. Для Молдовы – это Закон о бухгалтерском учёте и Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ), для Беларуси – это нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и отчетности (НРПА - Национальный Реестр Правовых актов), на международном уровне (IAS 8) - Международные Стандарты Финансовой Отчетности (МСФО).

Таблица 1. Сравнительная характеристика основных положений МСФО (IAS) 8, НСБУ/2014 (РМ) и НРПА 8/28368 (РБ)

Область сравнения	НРПА 8/28368 (РБ)	НСБУ/2014 (РМ)	МСФО (IAS) 8
Сущность учетной политики	совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета: - первичное наблюдение, - стоимость измерения, - текущая группировка, - итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности.	совокупность принципов, основ, правил, методов и способов, принятых руководством предприятия для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов (п.4)	конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности (п.5)
Порядок оформления учётной политики	оформляется соответствующей документацией (решением, приказом, распоряжением, другим документом).	Оформляется распорядительным документом (решение, распоряжение, приказ и др.), изданным органом (лицом), ответственным за ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов, и применяется всеми подразделениями субъекта начиная с первого дня отчетного периода, следующего за периодом, в котором учетная политика была утверждена.	Может утверждаться в виде свода принципов и правил ведения учёта и подготовки отчётности, закрепляться и не закрепляться внутренним документом
Аспекты учётной политики	Методический, организационный, технический	Методический, организационный	Методический
Допущения и требования	Требования: - полнота, - осмотрительность, - приоритет содержания перед формой, - непротиворечивость, - рациональность.	Допущения: - непрерывность, - постоянство, - начисление (п.6).	МСФО 8 допущений и требований не устанавливает, но определяет общее требование к бухгалтерской информации: - уместность - надежность - достоверность - приоритет экономического содержания операций над юридической формой - нейтральность - консервативность - полнота - существенность (п.10)[5]
Последовательность применения учётной политики	Применяется всеми структурными подразделениями организации, включая выделенные на отдельный баланс, независимо от месторасположения.	Применяется всеми структурными подразделениями предприятия, включая выделенные на отдельный баланс, независимо от их местонахождения. В случае расположения подразделений за пределами РМ они должны применять учетную политику, принятую предприятием, и одновременно соблюдать	Последовательность учётной политики устанавливает общее правило, в соответствии с которым требования последовательности применения учётной политики не применяются в случае вступления в силу нового стандарта, обуславливающего внесение изменений в него (п.13)

Область сравнения	НРПА 8/28368 (РБ)	НСБУ/2014 (РМ)	МСФО (IAS) 8
		правила бухгалтерского учета, действующие в стране их расположения.	
Изменения в учётной политике	Результат изменения учетной политики организации в случае изменения способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приведет к повышению правдивости и уместности содержащейся в бухгалтерской отчетности организации информации, относящейся к периодам, предшествующим отчетному периоду (далее - предыдущие периоды), и оказавшего или способного оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты деятельности и изменение финансового положения организации, определяется в стоимостном выражении на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета (п.4)	Изменение учетных политик допускается лишь тогда, когда это: - требуется системой нормативного регулирования бухгалтерского учета; - приводит к более уместной и надежной информации об экономических фактах субъекта (п.13) Изменения учетных политик применяются перспективно, начиная с даты, предусмотренной в НСБУ и в других нормативных актах, введенных в действие или измененных; либо с начала следующего отчетного периода или с другой даты, установленной органом (лицом), ответственным за ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов. Вместе с тем, в зависимости от информационных потребностей пользователей субъект может применять ретроспективно изменения учетных политик в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»	Установлено 2 основания для внесения изменений в учётную политику, в случае, если такое изменение: - требуется каким-либо МСФО - приведет к тому, что финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более уместную информацию (п.14). - определяет состав действий, которые не являются изменениями в учётной политике (п.16) - не содержит обязательного требования по введению изменений в учётной политике с начала нового года.

В условиях перехода на МСФО особенно актуальной представляется разработка учетной политики для целей формирования финансовой отчетности согласно международным стандартам, так как итоговые показатели финансовой отчетности непосредственно зависят от адаптивности действующей системы учета в организации.

Основное отличие в трактовке данной категории состоит в том, что по НСБУ главная цель формирования учетных политик состоит в выборе способов учета и их последовательном применении на практике, по МСФО – в обеспечении достоверности финансовой отчетности. Данное различие в подходах предопределяет различие в структуре и содержании важнейшего внутреннего нормативного документа в сфере бухгалтерского учета каждой организации – приказа (распоряжения) об учетной политике (п.2 таблицы 1).

Необходимо выделить два основных аспекта формирования учетных политик в Республике Молдова— методический и организационный. Формирование УП связано с раскрытием каждого из этих аспектов. [2]

Методический аспект определяет варианты отражения в учете информации о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности исходя из альтернативных приемов и способов. Организационный аспект определяет формы ведения и организации бухгалтерского учета хозяйствующим субъектом.

Методический аспект включает в себя:

- Способ оценки объектов бухгалтерского наблюдения;
- Порядок амортизации активов;
- Порядок списания стоимости материально производственных запасов;
- Механизм формирования и списания затрат в расходы будущих периодов;
- Порядок создания резервов;
- Механизм калькуляционного учета;
- Порядок учета доходов будущих периодов;
- Оценку задолженности по полученным кредитам и займам.

Организационный аспект включает в себя:

- Форму бухгалтерского учета;
- План счетов бухгалтерского учета;
- Организацию учетной работы;
- Инвентаризацию имущества и обязательств;
- Внутренний учет, отчетность и контроль.[6]

Если в нормативно-правовых актах по конкретному вопросу не установлены способы ведения учета, то при формировании учетной политики разрабатывают соответствующий способ, исходя из НСБУ/2014 и иных КНСБУ, а также МСФО.

Выводы. Корректно составленная учетная политика отображает все аспекты бухгалтерского учета организации, что позволяет:

- обеспечить эффективное взаимодействие финансовых и управленческих структур компании;
- сократить время адаптации и обучения нового бухгалтерского персонала;
- минимизировать претензии со стороны налоговой инспекции при камеральной или выездной проверке.

В совокупности использование этих возможностей способствует повышению доверия пользователей к финансовой отчетности организаций.

Библиография

1. Закон Республики Молдова № 113-X «О бухгалтерском учете» от 27.04.2007, Переопубликован: Monitorul Oficial al Republicii Moldova № 27-34 ст.61 от 07.02.2014.
2. НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события», утвержденный Приказом Министерства Финансов Республики Молдова № 118 от 06.08.2013. Сайт Министерства Финансов Республики Молдова [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>
3. Национальный Реестр Правовых актов (НРПА) «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» от 19.02.2014г. № 8/28368.
4. Международный стандарт финансовой отчетности IAS 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», по состоянию на 17.07.2015 // Сайт Министерства Финансов Республики Молдова. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartraport>.
5. Шмакова О.В. Подход к составлению учетной политики организации по правилам МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2009. № 11.
6. Электронный учебно-методический комплекс - [электронный ресурс] — Режим доступа. — URL: <http://tic.tsu.ru/www/uploads/fma/index.htm>