

АГРАРНАЯ ЭКОНОМИКА

УДК 657

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ КАК ОСНОВА ОТРАЖЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Е. Л. ПУТНИКОВА

УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции
и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»,
г. Горки, Республика Беларусь, 213407, e-mail: putnikova705@mail.ru

(Поступила в редакцию 06.12.2024)

В статье рассматриваются проблемные вопросы теории, методологии и организации формирования учетной политики сельскохозяйственных организаций на базе сближения национального учетного процесса с международными стандартами финансовой отчетности. Акцентируется внимание на двух главных нормативных правовых актах, определяющих правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации и раскрытия информации в отчетности. Согласно этим актам, дана характеристика принципов бухгалтерского учета и отчетности, на которых должна основываться учетная политика. Также указано на необходимость внесения изменений в учетную политику, выделены функции учетной политики, определяющие ее значимость. Проведен анализ раскрытия отдельных ее аспектов на материалах сельскохозяйственных организаций. Также отмечается, что определяющее значение по составлению актуальной учетной политики в Республике Беларусь имеет инициативная и целевая работа по сближению национальной практики учета с международной. Предлагается формирование учетной политики, базирующейся на методологии, вытекающей из конкретных действующих международных стандартов и их интерпретаций, регулирующих учет тех или операций, а также на применении правил и положений Концептуальных основ финансовой отчетности, не игнорируя при этом сложившуюся практику учета, не противоречащую международным стандартам.

Ключевые слова: учетная политика, международные стандарты, национальные стандарты, принципы учета, бухгалтерский учет.

The article examines the problematic issues of the theory, methodology and organization of the formation of accounting policies of agricultural organizations based on the convergence of the national accounting process with international financial reporting standards. Attention is focused on two main regulatory legal acts that determine the rules for accounting of assets, liabilities, equity, income, expenses of the organization and disclosure of information in the reporting. According to these acts, the characteristics of the principles of accounting and reporting on which the accounting policy should be based are given. The need to amend the accounting policy is also indicated. The functions of the accounting policy that determine its significance are highlighted. An analysis of the disclosure of its individual aspects is carried out based on the materials of agricultural organizations. It is also noted that proactive and targeted work on convergence of national accounting practice with international practice is of decisive importance for the preparation of an up-to-date accounting policy in the Republic of Belarus. It is proposed to form an accounting policy based on the methodology arising from specific current international standards and their interpretations governing the accounting of certain transactions, as well as on the application of the rules and provisions of the Conceptual Framework for Financial Reporting, without ignoring the established accounting practice that does not contradict international standards.

Key words: accounting policy, international standards, national standards, accounting principles, accounting.

Введение

В настоящее время в системе бухгалтерского учета Республики Беларусь происходят существенные нормативно-методологические изменения, связанные со сближением белорусской учетной системы с международными стандартами финансовой отчетности. Происходящие изменения предъявляют новые требования к формированию учетной информации о деятельности организаций АПК в виду пользования ею различными заинтересованными субъектами хозяйствования. Оценивая значимость научных достижений в области методологии бухгалтерского учета и отчетности, следует отметить, что на сегодняшний день недостаточно проработанными являются вопросы теории, методологии и организации формирования учетной политики сельскохозяйственных организаций.

Процесс формирования учетной политики имеет определяющее значение для ведения бухгалтерского учета и составления отчетной финансовой информации деятельности организаций аграрной сферы на базе сближения национального учетного процесса с международными стандартами финансовой отчетности. В то же время непрерывно меняющаяся законодательная и нормативно-правовая

база требует ежегодного обновления методики, излагаемой в учетной политике. Цель исследования – рассмотрение и совершенствование методологии формирования учетной политики на основе литературных источников и практических данных организаций, для сближения национальной учетной практики с международной.

Основная часть

Двумя главными нормативными правовыми актами, определяющими правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации и раскрытия информации в отчетности, на данный момент являются Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утв. Постановлением Минфина РБ10.12.2013 № 80 (далее Национальный стандарт № 80) и Закон от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее Закон). При этом определяющие правила бухгалтерского учета и раскрытия информации в отчетности, а также различные ситуации и методики, раскрывающие сущность и содержание учетной политики организации, предусмотрены Национальным стандартом № 80. В соответствии со ст. 1 Закона учетная политика - совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией. Вопросы формирования, структуры, порядка разработки учетной политики и внесения в нее изменений, предусмотрены статьей 9 Закона.

Так, согласно этой статье, организация самостоятельно формирует свою учетную политику и излагает ее в положении об учетной политике, которое подписывается главным бухгалтером организации, руководителем организации или индивидуальным предпринимателем, оказывающими услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, и утверждается руководителем организации. Учетная политика составляется и утверждается в начале хозяйственной деятельности организации.

В процессе функционирования организации нередко возникает необходимость внесения изменений в учетную политику. Изменение учетной политики организации - замена одного способа ведения бухгалтерского учета на другой.

Предлогом для ее изменения могут быть:

- изменения в законодательстве Республики Беларусь о бухгалтерском учете;
- изменение способов ведения бухгалтерского учета, применение которых приведет к повышению правдивости и уместности содержащейся в отчетности организации информации;
- принятие решения о реорганизации или ликвидации организации.

В учетной политике исходя из различных объектов и аспектов деятельности организации необходимо закрепить все предпочтенные варианты ведения бухгалтерского учета в рамках предлагаемой действующим законодательством возможности выбора. В любом случае, при изменениях в учетной политике следует сделать выбор не только способа ведения учета, но и аргументировать этот выбор законодательно определенными нормами.

Однако, этой работе должен предшествовать анализ деятельности организации, постановки на будущее целей и задач, решению которых будет способствовать разрабатываемый документ, и в частности, рассмотрение каждого из возможных способов учета применительно к данной организации [1, с. 112].

Учетная политика организации включает в себя:

- применяемые организацией виды учетной оценки;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов;
- применяемую организацией форму бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- иные способы организации и ведения бухгалтерского учета [8, с. 277].

Чтобы определить роль учетной политики в формировании учетной и отчетной информации, можно обратиться к исследованиям авторов [2, с. 213], которые выделяет функции учетной политики, определяющие ее значимость:

- оптимизационную, выражающуюся в выборе и разработке способов учета, регулировании документооборота, повышении качества группировки фактов хозяйственной жизни и представления учетной информации в бухгалтерской отчетности;
- регулирующую функцию, направленную на корректное отражение хозяйственных процессов в бухгалтерском учете и снижение трудоемкости учетного процесса;
- конкретизирующую функцию, дополняющую нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету правилами и методиками, разработанными в самой организации;
- защитную функцию, реализуемую при аудиторских и налоговых проверках, разрешении судебных споров; информационную функцию, проявляющуюся при анализе форм бухгалтерской отчетности внешними пользователями.

Учетная политика организации АПК должна основываться на принципах бухгалтерского учета и отчетности, которые оговорены в Законе и соответствуют принципам, изложенным в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО).

Эти принципы включают в себя: принцип непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности. Понятие и определение каждого из указанных принципов представлены в табл. 1.

Таблица 1. Понятие и определение принципов бухгалтерского учета и отчетности

Принципы бухгалтерского учета и отчетности	Понятие и определение принципов бухгалтерского учета и отчетности
Принцип непрерывности деятельности	Информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем
Принцип обособленности	Активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации
Принцип начисления	Хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним
Принцип соответствия доходов и расходов	Расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии)
Принцип правдивости	Активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленными законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности
Принцип преобладания экономического содержания	Хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания
Принцип осмотрительности	Учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена
Принцип нейтральности	Отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата
Принцип полноты	Наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации
Принцип понятности	Доступность для понимания пользователями содержащейся в отчетности организации информации
Принцип сопоставимости	Возможность сравнения отчетности организации за разные отчетные периоды, а также с отчетностью других организаций
Принцип уместности	Полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации

Примечание: Составлена авторами по данным источника [3].

Для оценки раскрытия отдельных аспектов учетной политики в локальных актах организаций нами сделан анализ раскрытия отдельных аспектов учетной политики в табл. 2. Исследование проводилось на материалах сельскохозяйственных организаций Горецкого района Могилевской области.

Таблица 2. Анализ раскрытия отдельных аспектов учетной политики

Аспекты учетной политики, подлежащие раскрытию в соответствии с Законом	ОАО «Горецкая агропромтехника» Горецкого района Могилевской области	РУП «Учхоз БГСХА» Горецкого района Могилевской области
1) применяемые организацией виды учетной оценки	Методический аспект	Методический аспект
2) план счетов бухгалтерского учета организации	План счетов	План счетов в учетной политике раскрыт сч.10, 20, 23, 25, 29, 43, 50, 66, 67, 68, 76, 97, 98, 90, 91
3) разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов	Организационно-технический аспект: График документооборота	Организационный аспект: График документооборота
4) применяемая форма бухгалтерского учета	Журнально-ордерная форма ведения бухгалтерского учета с частичной автоматизацией планируется переход на полную автоматизацию	Технический аспект: автоматизированная форма ведения бухгалтерского учета с применением программы 1-С «Предприятие»
5) порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации	План-график проведения инвентаризаций	План-график проведения инвентаризаций в учетной политике не раскрыт
6) иные способы организации и ведения бухгалтерского учета	Не предусмотрены	Не предусмотрены

Примечание: источник информации – собственная разработка на основании данных организации.

В результате исследования материалов организации было установлено, что организации самостоятельно формируют свою учетную политику и излагают ее в положении об учетной политике, которое

подписывается главным бухгалтером организации и утверждается руководителем организации. При этом не все требуемые аспекты учетной политики раскрыты. Так, к содержательной части учетной политики данных организаций можно предъявить такие замечания как: не предусмотрено описание порядка проведения инвентаризации; сделаны ссылки на устаревшие нормативные акты. Также указано, что при изменении действующего законодательства учетная политика изменяется автоматически, что некорректно и не отвечает требованиям Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности №80. При этом анализ показал, что раздел «Инвентаризация» в учетной политике организаций, как правило, не составляется, в связи с чем рекомендуем определить подходы к проведению инвентаризации. В учетной политике необходимо закрепить вопросы, по которым в законодательстве отсутствует четкий порядок и присутствует вариантность при проведении инвентаризации:

- количество инвентаризаций в отчетном году;
- сроки проведения инвентаризации;
- перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой инвентаризации;
- другие вопросы.

В вопросах исследования методологии формирования учетной политики мы разделяем мнение ряда ученых, которые считают, что важными аспектами обеспечения результативности учетной политики служат данные параметры ее оценки. Основной задачей при этом является оценка ее соответствия требованиям стандартов, технических регламентов и внутренних стандартов экономических субъектов. Процесс формирования и реализации учетной политики должен проходить при эффективном взаимодействии всех элементов [6, с. 54].

Определяющее значение по составлению актуальной учетной политики в Республике Беларусь имеет инициативная и целевая работа по сближению национальной учетной практики с международной. Учетная политика служит важным элементом для обеспечения эффективного управления процесса составления отчетности в соответствии с МСФО. В системе международных стандартов финансовой отчетности основным стандартом, регламентирующим формирование учетной политики, является МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Данный стандарт дает следующее определение учетной политики: «...конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности». Международные стандарты оперируют термином применительно к финансовой отчетности, а не к бухгалтерскому учету в целом. Содержание учетной политики для каждой иностранной организации индивидуально. Оно включает инструкции, которым должна следовать организация в процессе хозяйствования, а также при составлении финансовой отчетности [5, с. 103]. По положениям МСФО учетная политика ориентирована на конечный результат (подготовку и представление финансовой отчетности), также не требуется утверждение учетной политики отдельным организационно-административным документом – приказом в рамках МСФО. Однако его содержание должно быть указано в отдельном документе или в примечаниях к отчетности. В национальном бухгалтерском учете, как и в международной практике формирование учетной политики предполагает две основные составляющие такие как, организационно-техническую и методическую. Однако, в МСФО (IAS) 8 обязательные компоненты учетной политики не определены. Согласно национальному законодательству, организационно-техническая часть учетной политики включает в себя применяемые организацией: рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы первичных учетных документов, форму бухгалтерского учета и способ организации бухгалтерской службы, ведение документооборота и регламент составления отчетности по МСФО, формы бухгалтерской отчетности и примечания к ней, план (график) инвентаризаций, а также все необходимые организационные аспекты бухгалтерского процесса.

Методическая часть учетной политики определяет варианты отражения в учете информации о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, исходя из альтернативных приемов и способов, то есть, регулирует методологию бухгалтерского учета.

Рассматривая указанные составляющие учетной политики, следует отметить, что она включает определенные процедуры и конкретные методы, которые организация применяет при ведении учета и составлении бухгалтерской отчетности. При ведении национального учета, придерживаясь положений международной практики, формирование учетной политики должно базироваться на методологии, вытекающей из конкретных действующих международных стандартов и их интерпретаций, регулирующих учет тех или операций, а также применении правила и положений Концептуальных основ финансовой отчетности, не игнорируя при этом сложившуюся практику учета, не противоречащую международным стандартам. Возникающие ситуации, не встречающиеся в международной

практике, следует решать опираясь на профессиональное суждение специалистов в области бухгалтерского учета [8, с. 277].

Заключение

В настоящее время при разработке содержания и наполняемости учетной политики идет переход к разумному сочетанию регулирования этого вопроса государством и проявлением самостоятельности организаций. Рассмотренные подходы по составлению актуальной учетной политики субъектов аграрной сферы будут четко представлять и определять значение этой процедуры на дальнейшее эффективное ведение бухгалтерского учета, что в конечном итоге влияет на финансовую деятельность организаций. Предложенный нами организационно-технический аспект учетной политики, с учетом последних изменений законодательства, позволит раскрыть определенные способы ведения бухгалтерского учета, которые оказывают влияние на принятие управленческих решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. Экономическим субъектам хозяйствования нужно правильно сформировать учетную политику: от того, насколько грамотно разработана система бухгалтерского учета, будут зависеть итоговые показатели отчетной финансовой информации организации.

ЛИТЕРАТУРА

1. Путникова, Е. Л. Корректировка учетной политики организации, вызванная изменением законодательства / Е. Л. Путникова // Устойчивое социально-экономическое развитие регионов: материалы Международной научно-практической конференции / Белорусская государственная сельскохозяйственная академия; редкол.: А. В. Колмыков (гл. ред.) [и др.]. – Горки, 2023. – С. 111–114.
2. Методические и практические аспекты контроля расчетов с контрагентами сельскохозяйственных организаций [Текст]: монография / С. Ю. Щербатюк [и др.] рец.: П. Я. Папковская, Е. И. Костюкова, М. В. Пестис; Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, Учреждение образования «Гродненский государственный аграрный университет». – Гродно: ГГАУ, 2017. – 248 с.
3. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., №57-3: в ред. Закона Респ. Беларусь, 17.07.2017 г., №52-3 // Бизнес-инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы». – Минск, 2024.
4. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»: утв. Пост. Мин-ва финансов Респ. Беларусь 10 декабря 2013 г. № 80 / Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2014. – № 8/28368.
5. Омарова, О. Ф. Нормативно-правовое регулирование учетной политики / О. Ф. Омарова, Н. С. Манатилова // Экономика и предпринимательство. – 2018. – № 7. – С. 101–105.
6. Путникова, Е. Л. Роль учетной политики в формировании учетной и отчетной информации / Е. Л. Путникова / Учет, анализ и финансы в организациях АПК: состояние и пути совершенствования: материалы IX международной научно-практической конференции / гл. ред. Н. В. Великоборец. – Горки: БГСХА, 2020. – С. 53–55.
7. Путникова, Е. Л. Составление учетной политики по требованиям законодательства / Е. Л. Путникова / Цифровая экономика и управление знаниями: проблемы и перспективы развития: сборник научных трудов IV Международной научно-практической конференции. – Киров: ФГБОУ ВО Вятский ГАТУ, 2023. – С. 60–62.
8. Путникова, Е. Л. Учетная политика организаций в условиях сближения с международными стандартами финансовой отчетности / Е. Л. Путникова / Актуальные вопросы экономики и агробизнеса: сборник статей X Междунар. научно-практ. конф., 4–5 апреля 2019 г. В 4-х ч. Ч. 2. – Брянск: Изд-во Брянский ГАУ, 2019. – С. 276–278.