

УДК 336.2

Учетная политика и ее влияние на финансовые результаты**Садченко К.Г.**Аспирант кафедры бухгалтерского учета и аудита
Санкт-Петербургского государственного аграрного университета

Любой экономический субъект, не нарушая законодательства, может использовать учетную политику в целях изменения финансового результата организации. Автором в работе систематизированы основные подходы к формированию и изменению учетной политики предприятия. На основе анализа законодательных и нормативных требований определены возможности по совершенствованию учетной политики по отдельным направлениям, оказывающим влияние на финансовый результат.

Ключевые слова: учетная политика, экономический субъект, бухгалтерский учет, хозяйственная деятельность, финансовый результат, формирование, изменение, дополнение.

Проблемы оптимальной организации ведения хозяйственной и учетной деятельности различными субъектами предпринимательства актуальны во всех странах, но в Российской Федерации они обострены прежде всего из-за несовершенства действующего законодательства и нестабильности в развитии экономики, что было дополнительно обострено действием негативных макроэкономических факторов на протяжении 2014-2017 гг. Поэтому для любых субъектов экономической деятельности особую значимость приобретают вопросы снижения издержек, оптимизации финансово-хозяйственной деятельности и увеличения финансового результата.

Актуальность рассмотрения проблемы влияния учетной политики на финансовые результаты организации обусловлена не только необходимостью повышения прибыльности деятельности предприятия, но и современными подходами в области бухгалтерского учета, а также рядом диспозитивных законодательных требований, что позволяет экономическим субъектам совершенствовать свою учетную политику в целях сокращения издержек, повышения финансовых результатов, снижения налоговых отчислений.

Российское законодательство (прежде всего Налоговый кодекс Российской Федерации [1-2], Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [3] и подзаконные акты Минфина России) предоставляет широкие возможности для использования раз-

личных льгот, налоговых освобождений, а также других законных инструментов, приемов и способов учета финансовых результатов и снижения налоговых отчислений. Несмотря на то что вопросы ведения бухгалтерского учета регламентируются едиными нормами, в пределах существующих подходов есть возможность выбора между использованием конкретных методов учета, что позволяет регулировать финансовые потоки предприятия, а также оказывать влияние на величину финансовых результатов и налоговых платежей. Влияние учетной политики на финансовые результаты можно осуществлять с помощью различных подходов, например, на основе регулирования оценки активов, распределения доходов и расходов между отчетными периодами и др.

Необходимо отметить, что вопросы формирования учетной политики и ее совершенствования с целью получения дополнительного экономического эффекта постоянно находятся в центре внимания российских исследователей. Так, например, разнообразные аспекты формирования учетной политики, осуществляемой в целях повышения финансовых результатов и снижения налоговой нагрузки на предприятиях различных организационно-правовых форм, рассматриваются М.В. Апальковой [4], А.О. Волоховым [5], О.И. Григорьевой-Дорофеевой [6], А.А. Жидикиным [7], Т.А. Залышкиной [8], Н.Н. Макаровой [9], О.В. Наговицкиной

[10], Н.С. Сахчинской [11], М.В. Феськовой [12], О.В. Шакиной [13] и др.

Вместе с тем широкое разнообразие мнений и подходов по вопросам формирования учетной политики различными экономическими субъектами, значительная разница в организации финансово-хозяйственной и производственной деятельности, изменение законодательных и нормативных требований, переход на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) делают решение проблемы оценки влияния учетной политики на финансовые результаты организации востребованной как в научной среде, так и среди практикующих специалистов.

Цель данной работы заключается в систематизации подходов по формированию, изменению и дополнению учетной политики организации в целях ее влияния на финансовые результаты.

Как отмечают В.А. Кашин и Н.В. Пономарева, учетная политика, выступая главным элементом учета хозяйственных операций, характеризуется определенным сводом правил, по которым и ведется бухгалтерский учет [14, с. 102]. По мнению Ю.И. Сигидова и В.В. Башкатова, учетная политика призвана систематизировать и упорядочить методологию, применяемую конкретной организацией при осуществлении бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности [14, с. 21].

Согласно Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 8, обязательное применение которого началось с 1 января 2018 г., учетная политика трактуется как «конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности» [16].

К основным факторам, которые так или иначе влияют на выбор учетной политики предприятия можно отнести:

- 1) организационно-правовую форму экономического субъекта;
- 2) отраслевую принадлежность или вид деятельности;
- 3) масштабы и объемы деятельности предприятия;
- 4) возможности сокращения налоговых отчислений (освобождение от различных налогов, льготы, ставки и др.);
- 5) возможности принятия самостоятельных решений в области ценообразования либо их отсутствия в силу антимонопольного регулирования;
- 6) систему информационного обеспечения деятельности организации;
- 7) наличие определенного квалификационного уровня персонала и действующей системы его материальной заинтересованности;
- 8) внешние факторы влияния (например, инфляция, сезонность производства, конкуренция, состояние рынка и др.).

С позиции оценки прибыльности деятельности организации важным выглядит закрепление в учетной политике способов определения доходов, расходов и финансового результата. В этом случае за счет выбора определенных критериев бухгалтерского учета можно максимизировать финансовый результат и минимизировать налоговые отчисления.

Так, например, для организации, действующей в режиме общего налогообложения с позиции получения финансового результата важными выглядят положения учетной политики, касающиеся следующих основных аспектов:

1) определения доходов от сдачи имущества в аренду (прочими доходами или доходами от обычной деятельности);

2) способа учета коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных товаров, работ, услуг (здесь, кроме полного признания их в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности или пропорционально стоимости реализованных товаров, работ и услуг, допускается использование и собственных подходов, разработанных в организации);

3) учета основных средств (ОС), их переоценка и учет материально-производственных запасов (МПЗ);

4) начисления амортизации и использования специальных коэффициентов к норме амортизации (например, при начислении амортизации объектов ОС способом уменьшаемого остатка можно применять коэффициент ускорения, но не выше трех. При наличии на балансе лизингового имущества начислять амортизацию можно с повышающим коэффициентом, но для этого должен быть выбран способ уменьшаемого остатка, иначе лизинговый коэффициент, даже если он предусмотрен в договоре лизинга, нельзя будет применять при расчете амортизации в бухгалтерском учете);

5) учета товаров (по фактической себестоимости или по продажным ценам), транспортно-заготовительных расходов (в стоимости приобретения товаров или в составе расходов на продажу) и расходов на продажу (полностью, пропорционально проданному или другим способом), а также их списания;

6) учета управленческих (общехозяйственных) расходов (например, в полном объеме в отчетном периоде или пропорционально);

7) учета готовой продукции и незавершенного производства. Например, косвенные затраты (расходы вспомогательных производств, обслуживающих производств, общепроизводственных расходы) могут распределяться между объектами калькулирования пропорционально различным показателям: прямым затратам (стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, отпущенных в производство), заработной плате основных рабочих, материальным затратам и др.

Существует и ряд других аспектов, которые важно учитывать экономическим субъектам различной организационно-правовой формы и направлений деятельности с целью отражения в бухгалтерском учете максимального финансового результата. Так, для торговой организации, работающей по упрощенной системе налогообложения (УСН), с позиции формирования финансового результата важным выглядит учет списания товаров при их реализации.

Поэтому выбор определенных способов учета и закрепление их в учетной политике может способствовать изменению финансового результата организации.

Таким образом, можно сделать вывод, что при формировании, изменении учетной политики в целях увеличения ее влияния на финансовый результат необходимо руководствоваться следующими подходами:

1) российское законодательство и нормативные требования Минфина России позволяют проявлять вариативность способов учета, использовать различные методы и подходы в учетной политике, что предоставляет широкие возможности для изменения подходов к учету по отдельным направлениям, прежде всего в определении доходов, расходов и финансового результата;

2) по отдельным направлениям учета возможны применение собственных подходов и разработка способов учета, которые ограничены только нормативными требованиями, что также представляет широкие возможности для моделирования учетной политики в целях изменения финансового результата организации;

3) в организации возможно использование собственных форм первичного учета, но целесообразным выглядит применение унифицированных форм, что снижает риски неправильного отражения расходов и доходов;

4) изменение и дополнение учетной политики может выступать действенным инструментом коррекции финансового результата и снижения налоговых платежей. При этом надо учитывать, что изменения в учетной политике регламентированы нормативно, а дополнения могут вноситься экономическим субъектом самостоятельно в любое время.

Применение указанных подходов позволяет различным предприятиям с разной организационно-правовой формой, масштабом и направлениями деятельности формировать, изменять и дополнять учетную политику в соответствии с действующими законодательными и нормативными требованиями в целях изменения финансового результата.

С позиции направлений дальнейших исследований актуальным выглядит поиск инструментов совершенствования учетной политики в целях увеличения финансовых результатов в условиях разработки новых нормативных требований и введе-

ния федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ). На сегодняшний день Минфином России утверждена и осуществляется программа разработки ФСБУ на 2017-2019 гг. [17], согласно которой происходят изменения в учете по отдельным направлениям (доходы, расходы, активы, аренда и др.). Поэтому вопросы изменения и дополнения учетной политики действующими организациями и ее формирования новыми экономическими субъектами на основе меняющихся нормативных требований в целях увеличения финансового результата имеют важное методологическое и прикладное значение.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) (от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2017)) // СЗ РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) (от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2017)) // СЗ РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.
3. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 31.12.2017) // СЗ РФ. – 2011. – № 50. – Ст. 7344.
4. Апалькова М.В. Информационное обеспечение учетно-аналитических процессов при формировании базы по налогу на прибыль: дис. ... канд. экон. наук. – М., 2009. – 224 с.
5. Волохов А.О. Формирование учетной политики амортизационных отчислений основных средств организации: дис. ... канд. экон. наук. – Иркутск, 2010. – 173 с.
6. Григорьева-Дорофеева О.И. Формирование учетной политики коммерческих организаций в соответствии с МСФО: дис. ... канд. экон. наук. – Казань, 2011. – 265 с.
7. Жидикин А.А. Развитие аналитических составляющих учетно-налоговой системы для целей принятия управленческих решений: дис. ... канд. экон. наук. – М., 2013. – 172 с.
8. Зальшкина Т.А. Технология формирования эффективной учетной политики организации: дис. ... канд. экон. наук. – Новосибирск, 2006. – 162 с.
9. Макарова Н.Н. Концепции формирования учетной политики экономических субъектов: дис. ... канд. экон. наук. – Йошкар-Ола, 2011. – 362 с.

10. Наговицына О.В. Формирование и анализ учетной политики коммерческой организации: дис. ... канд. экон. наук. – М., 2013. – 166 с.
11. Сахчинская Н.С. Учетная политика коммерческих организаций: методология формирования и механизм реализации: дис. ... канд. экон. наук. – Тольятти, 2011. – 511 с.
12. Феськова М.В. Организационно-методическое обеспечение управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в винодельческих организациях: дис. ... канд. экон. наук. – Ставрополь, 2013. – 226 с.
13. Шакина О.В. Учетная политика потребительского общества и аудит ее исполнения: дис. ... канд. экон. наук. – Чебоксары, 2010. – 268 с.
14. Кашин В.А., Пономарева Н.В. Россия в кризисе и современное налогообложение: проблемы, тенденции, перспективы. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 368 с.
15. Сигидов Ю.И., Башкатов В.В. Теоретико-методические аспекты управленческого учета для целей налогообложения. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 148 с.
16. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н) (ред. от 27.06.2016). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123287/
17. Приказ Минфина России от 07.06.2017 г. № 85н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017-2019 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23 мая 2016 г. № 70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016 – 2018 гг.». – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71607500/>

Accounting Policy and its Impact on Financial Results

K.G. Sadchenko
Saint-Petersburg State Agrarian University

Any economic entity can effectively use the accounting policy to change the financial result without the risk of violating the law. The urgency of considering this problem is due to the need of improving the profitability of organizations, modern approaches in the field of accounting, as well as a number of dispositive legislative requirements. The author has systematized the main approaches to the formation, modification and supplementation of accounting policy for changing the financial result. Based on the analysis of legislative and regulatory requirements, opportunities to improve accounting policies in certain areas that have an impact on the financial result have been identified.

Key words: accounting policy, economic entity, accounting, economic activity, financial result, formation, modification, addition.

