

Касаева Тамара Васильевна,
кандидат технических наук, доцент,
заведующая кафедрой экономики
Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: kasaevatv@mail.ru

Коваленко Жанна Анатольевна,
старший преподаватель кафедры экономики
Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: jannakovalenko9@gmail.com

Пучкова Алёна Игоревна,
ассистент кафедры экономики
Витебского государственного технологического университета.
Беларусь, г. Витебск
E-mail: puchkovalena@mail.ru

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ И ИХ ПРАКТИЧЕСКАЯ РЕАЛИЗАЦИЯ

Целью исследования является определение роли учетной политики как связующего звена отдельных элементов методического аспекта учетной политики организации и показателей бухгалтерской и статистической отчетности. Дано определение сущности учетной политики и уточнены понятия: учетная политика государства, учетная политика организации, учетная политика в целях бухгалтерского учета, учетная политика в целях налогообложения. Проведен сравнительный анализ учетных политик экономических субъектов региона по основным методическим аспектам, исследована взаимосвязь выбранных элементов учетных политик с показателями финансовых результатов и финансового состояния объектов исследования. Предложены схемы количественной оценки влияния выбранных организацией элементов учетной политики на показатели ее отчетности. Объектами исследования выступали отдельные промышленные организации Витебского региона Республики Беларусь, относящиеся к различным видам экономической деятельности, организационно-правовым формам, формам собственности.

Ключевые слова: учетная политика организации, способ начисления амортизации основных средств, порядок списания предметов в обороте, способ списания спецодежды, оценка незавершенного производства, взаимосвязь финансовых показателей и элементов учетной политики.

Введение

Учетная политика организации является действенным способом легальной корректировки финансовых показателей, что определяет ее экономическое значение. Особую актуальность приобретает формирование учетной политики в условиях продолжающегося реформирования национальных положений по бухгалтерскому учету в направлении их сближения с Международными стандартами финансовой отчетности.

Вопросы учетной политики рассматриваются в трудах многих ученых экономистов. Понятие учетной политики, теоретическое развитие и практическое регулирование учетной политики, специфика учетной политики отдельных экономических субъектов, моделирование элементов учетной политики при построении учетного процесса рассматриваются в трудах Р.А. Алборова, В.П. Астахова, Ю.А. Бабаева, А.С. Бакаева, Л.М. Герасимовой, Ж.Ю. Громовой, Н.П.

Кондракова, М.И. Кутера, В.Н. Лемеша, И.Н. Львовой, Е.Е. Ляльковской, Л.К. Никандровой, И.Ю. Никоновой, И.П. Мельникова, Д.А. Панкова, Н.С. Сахчинской, Я.В. Соколова, И.Н. Черных и др.[1-7, 12-17, 19-21]

Дискуссионность и недостаточная методическая разработка многих вопросов, связанных с определением сущности учетной политики, природы ее влияния на финансовые результаты, экономическими последствиями выбора тех или иных элементов учетной политики подчеркивают актуальность данной темы в настоящее время.

Учетная политика и финансовая эффективность бизнеса

Трактовка понятия «учетная политика» предусматривает, что организация выбирает в пределах, установленных нормативно-правовыми актами, определенные методы, методики, способы оценки, формы организации учета и т.д., которые используются для ведения текущего учета и составления финансовой отчетности.

Представляет интерес сравнение определенных понятия учетной политики в различных литературных источниках. В исследовании проведен сравнительный анализ определения учетной политики в более чем 50 источниках и сделаны следующие выводы:

- во-первых, большинство авторов определяют учетную политику организации как *совокупность способов, выбранных организацией для ведения бухгалтерского учета*, при расшифровке которых, как правило, перечисляются элементы метода бухгалтерского учета;

- во-вторых, ряд авторов акцентируют внимание на том, что учетная политика - это *выбор методологических приемов или комплекса методических приемов, способов и процедур организации и ведения бухгалтерского учета*, что значительно шире по терминологии по сравнению с первым подходом;

- в-третьих, имеет место быть и такая точка зрения, что учетная политика – это *обязательный документ или внутренний документ организации*, что на наш взгляд, определяет форму, а не содержание учетной политики;

- в-четвертых, отдельные авторы выдвигают на первый план роль управленческого учета и рассматривают учетную политику как *важнейший компонент информационного обеспечения системы управленческого учета* или *совокупность установленных внутренних процедур информационного обмена, которая направлена на принятие управленческих решений*, что, по

нашему мнению, раскрывает скорее ее технический аспект, но не экономический;

- в-пятых, многие определения содержат ссылку на тот факт, что выбор методов или способов учета может осуществляться организацией только в *условиях действующей нормативной базы* или *в рамках общих правил, установленных государством*.

Последний вывод приводит нас к необходимости рассмотрения сущности учетной политики в двух аспектах.

Первый аспект – это учетная политика государства в отношении экономического субъекта. Необходимость выделения этого аспекта связана с тем, что законодательно регулируются и устанавливаются нормативными актами такие составляющие учетной политики как принципы отчетности, её формы, критерии признания отдельных видов активов, обязательств, доходов и расходов, содержание статей отчетности и т.д.

Второй аспект – это непосредственно учетная политика коммерческой организации как совокупность выбранных самой организацией способов ведения бухгалтерского учета. В зависимости от целей, поставленных организацией, величина финансового результата может изменяться с помощью целого ряда выбранных элементов учетной политики: способа начисления амортизации, порядка оценки расходуемых материалов, порядка оценки незавершенного производства, формирования резервов и других.

Взаимосвязь между этими аспектами выражается в том, что каждый элемент учетной политики организации может иметь несколько допустимых законодательством, т.е. учетной политикой государства, вариантов.

В настоящее время как отдельное направление учетной деятельности работников организации, рассматривается налоговый учет. В связи с этим, многие организации в разработанных положениях по учетной политике включают в качестве самостоятельного раздела «учетную политику в целях налогообложения» или «учетную политику в целях налогового учета». Активную дискуссию относительно понятия налоговая учетная политика ведет в научных публикациях Д.С. Жакипбеков [8]. Налоговая учетная политика, по мнению большинства авторов, представляет собой совокупность правил и методов, позволяющих обобщать информацию для определения налоговой базы по отдельным видам налогов. Иными словами, это совокупность выбранных налогоплательщиком способов ведения налогового учета.

Всё это позволяет нам представить содержание учетной политики в широком и узком

смысле этого слова. В широком смысле – учетная политика раскрывается системой, состоящей из ряда элементов: учетной политики государства и учетной политики организации, которая, в свою очередь, включает бухгалтерскую и налоговую учетную политику. При этом каждый из элементов данной системы имеет самостоятельное содержание.

В узком смысле слова – учетная политика рассматривается как бухгалтерская учетная политика или учетная политика в целях бухгалтерского учета.

В данном исследовании предпринята попытка авторского определения понятия учетной политики. При разработке понятия учетной политики, прежде всего, обратимся к сущности понятия политики.

Содержание слова политика определено греческим «*politika*» - государственные или общественные дела. На наш взгляд, среди разнообразия толкований термина «политика» заслуживает внимания трактовка этого слова, приведенная в толковом словаре С.И. Ожегова: политика – «образ действий, направленных на достижение чего-нибудь». Следовательно, учетная политика, как и любая другая политика, должна рассматриваться в ее целевом назначении.

Учетная политика государства призвана обеспечить реализацию мероприятий по реформированию бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами, по совершенствованию действующей системы бухгалтерского учета [9, 18]. Реализуется учетная политика государства с помощью нормативно-правовых актов по бухгалтерскому учету и отчетности. В связи с этим может быть предложено следующее определение учетной политики государства:

Учетная политика государства – регламентация методологических и методических основ бухгалтерского учета с целью установления единых принципов его ведения для всех субъектов национальной экономики.

В рамках, установленных государством способов ведения бухгалтерского учета, каждая организация моделирует свой учетный процесс и формирует свою учетную политику. При этом на содержание учетной политики конкретной организации оказывает воздействие целый ряд факторов [10, 11]. Так как действующее законодательство в области бухгалтерского учета допускает по многим направлениям разные способы организации учета, разные способы оценки активов, разную степень детализации плана счетов и т.д., организация осуществляет выбор одного из них. Можно отметить разные

цели, преследуемые организацией при этом: снижение трудоемкости учетных процедур, управление величиной начисленных налогов, разрешение противоречий нормативных актов по бухгалтерскому учету, управление затратами и финансовыми результатами и др. Анализ научных публикаций по вопросам формирования учетной политики [15, 17, 19 и др.] позволяет сделать вывод о ее приоритетном назначении: воздействие на финансовый результат. В связи с этим, сущность учетной политики организации может быть раскрыта в следующем определении:

Учетная политика организации – это совокупность выбранных организацией из установленных национальной (государственной) системой нормативного регулирования вариантов ведения бухгалтерского учета с целью обеспечения ее финансового благополучия.

Такое определение учетной политики раскрывает сущность учетной политики в целях бухгалтерского учета или бухгалтерской учетной политики.

С введением Налогового кодекса Республики Беларусь сформировалось понятие налогового учета. При этом под налоговым учетом понимается система сбора, регистрации и обобщения информации о формировании налоговой базы по конкретным налогам. Порядок ведения налогового учета по каждому конкретному налогу должен устанавливаться налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения. Методы записи данных налогового учета не регламентируются действующим законодательством, в отличие от состава, форм и сроков представления налоговой отчетности (налоговых деклараций). Информация о налоговых базах, как правило, формируется в системе счетов бухгалтерского учета. Учетная политика в целях налогообложения может формироваться как отдельный документ организации либо оформляться в виде самостоятельного раздела учетной политики организации. В последнем случае учетная политика организации состоит из двух разделов: учетная политика в целях бухгалтерского учета и учетная политика в целях налогообложения. Основной целью рациональной организации налогового учета, а, следовательно, и учетной политики в целях налогообложения – получение достоверной информации о величине налогооблагаемой базы для правильного исчисления каждого налога. Исходя из этого:

Налоговая учетная политика – совокупность правил и методов ведения налогового учета с целью формирования информации о налоговой

базе по каждому налогу в соответствии с порядком, предусмотренным действующим налоговым законодательством.

В рамках данного исследования изучаются экономические аспекты учетной политики коммерческой организации. Следовательно, речь идет об учетной политике в целях бухгалтерского учета, так как она является действенным средством легального регулирования величины финансового результата функционирования бизнеса.

Учетная политика коммерческой организации, как правило, содержит элементы организационного, технического и методического аспекта. Из всего перечня аспектов учетной политики организации регулирование показателей отчетности возможно только при помощи элементов методического аспекта. Остановимся на характеристике наиболее важных с позиции влияния на показатели финансовой отчетности элементов учетной политики.

Способ начисления амортизации основных средств. Увеличение (уменьшение) сумм начисленной амортизации уменьшает (увеличивает) остаточную стоимость основных средств, прибыль, увеличивает (уменьшает) оценку запасов и расходов в отчете о прибылях и убытках.

Срок полезного использования основных средств. Влияет на расчет амортизации и, как следствие, на оценку остаточной стоимости и запасов в балансе. В отчете о прибылях и убытках влияет на показатели расходов.

Способ начисления амортизации нематериальных активов и срок их полезного использования оказывают идентичные изменения.

Вариант переоценки основных средств и вариант переоценки нематериальных активов изменяют стоимость отражаемых в балансе долгосрочных активов, начисленную амортизацию по соответствующим объектам, а также величину собственного капитала организации.

Установление лимита стоимости основных средств вызывает изменения между распределением активов на долгосрочные и краткосрочные. В последующие отчетные периоды может оказать влияние на величину запасов и затрат.

Способ оценки материальных ресурсов, включаемых в затраты производства оказывает влияние на оценку запасов в балансе, на сумму расходов отчетного периода в отчете о прибылях и убытках.

Способ списания общепроизводственных затрат вызывает различия в оценке незавершенного производства, остатках готовой продукции, отражаемых в балансе, а также величины

управленческих расходов в отчете о прибылях и убытках.

Способ оценки незавершенного производства вызывает изменение таких статей баланса как запасы, готовая продукция, а также статьи себестоимость реализованной продукции в отчете о прибылях и убытках.

В то же время можно отметить целый ряд элементов учетной политики, которые не оказывают влияния (либо оказывают незначительное влияние) на показатели бухгалтерской отчетности. К ним могут быть отнесены порядок учета материалов (с использованием или без использования учетных цен); порядок определения учетных цен на материалы; порядок определения учетных цен на готовую продукцию; порядок распределения доходов и расходов между текущей, финансовой и инвестиционной деятельностью и др.

Представляет интерес исследование раскрытия в учетной политике различных организаций тех элементов, которые оказывают наиболее существенное влияние на показатели финансовой отчетности:

- способ начисления амортизации основных средств;
- способ списания предметов в обороте;
- способ списания спецодежды;
- способ оценки НЗП.

Такое исследование проводилось по 13 промышленным организациям Витебского региона.

Несмотря на существенные различия в организационно-правовых формах, размерах, видах деятельности объектов исследования, не наблюдается значительной дифференциации в выбранных элементах методического аспекта учетной политики. Все организации выбирают линейный способ начисления амортизации основных средств, кроме ОАО «Оршанский инструментальный завод», который не производит начисление амортизации. Распределение организаций по способу списания предметов в обороте следующее: 9 объектов исследования выбирают двухэтапное списание (50% - при передаче в эксплуатацию, 50% - при выбытии) и 4 организации выбирают вариант 100%-ного списания при передаче со склада в эксплуатацию. По способу списания спецодежды преобладает линейный, хотя 4 организации выбирают 100%-ное списание при передаче со склада в эксплуатацию. Наибольшее разнообразие учетных политик наблюдается по элементу способ оценки незавершенного производства.

Таблица 1. Характеристика отдельных элементов учетной политики коммерческих организаций

Название организаций	Способ начисления амортизации	Способ списания предметов в обороте	Способ списания спецодежды	Способ оценки НЗП
1	2	3	4	5
ОАО «Оршанский инструментальный завод»	Не начисляется, кроме объектов, переданных в аренду	50% - при передаче в эксплуатацию, 50% - при выбытии; до двух базовых величин - 100% при передаче в эксплуатацию	100% - при передаче со склада в эксплуатацию	По фактической себестоимости по всем статьям расходов, установленных для калькулирования производственной себестоимости, кроме статей «Погашение стоимости оснастки, инструмента, приспособлений и прочие специальные расходы», «Потери от брака»
ОАО «Оршанский комбинат хлебопродуктов»	Линейный	50% - при передаче в эксплуатацию, 50%- при выбытии;	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно равными долями исходя из сроков службы	По прямым статьям затрат
РУПТП «Оршанский льнокомбинат»	Линейный	100% - при передаче их со склада в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно исходя из сроков службы	Не описан
ОАО «Красный октябрь»	Линейный	50% - при передаче в эксплуатацию, 50%- при выбытии; до двух базовых величин - 100% при передаче в эксплуатацию	100% - при передаче их со склада в эксплуатацию	Не описан
ОАО «Витебские ковры»	Линейный	50% - при передаче в эксплуатацию, 50%- при выбытии; до двух базовых величин - 100% при передаче в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно равными долями исходя из сроков службы	По прямым статьям затрат
УП «Витебский меховой комбинат»	Линейный	100% - при передаче со склада в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно исходя из сроков службы	По планово-расчетным прямым материальным затратам, планово-расчетным прямым затратам на оплату труда

КУПП «Витебчанка»	Линейный	50% при передаче в эксплуатацию, 50% при выбытии, до 2х базовых величин 100% при передаче в эксплуатацию	100% при передаче их со склада в эксплуатацию	По прямым затратам с распределёнными общепроизводственными расходами
ОАО «Лиозненский льнозавод»	Линейный	50% при передаче в эксплуатацию, 50% при выбытии, до 2х базовых величин 100% при передаче в эксплуатацию	Не описан	По прямым статьям затрат
ЗАО «Кохановский трубный завод «Белтрубпласт»»	Линейный	100% при передаче их со склада в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно исходя из сроков службы	Не имеет НЗП
СООО «Витебский завод безалкогольных напитков»	Линейный	50% при передаче в эксплуатацию, 50% при выбытии, до 2х базовых величин 100% при передаче в эксплуатацию	100% при передаче их со склада в эксплуатацию	Не описан
Богушевское КУПБО «Престиж»	Линейный	100% при передаче их со склада в эксплуатацию	Не описан	По плановой производственной себестоимости
ООО «Завод «СТР»»	Линейный	50% при передаче в эксплуатацию, 50% при выбытии, до 2х базовых величин 100% при передаче в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно исходя из сроков службы	По прямым материальным затратам
УП «Полимер-конструкция»	Линейный	50% - при передаче в эксплуатацию, 50% - при выбытии, до 2х базовых величин 100% при передаче в эксплуатацию	Линейный способ. Списание на затраты ежемесячно исходя из сроков службы	По прямым материальным затратам

Источник: составлено авторами по результатам изучения положений по учетной политике организаций

В исследуемых организациях для этих целей используются:

- прямые материальные затраты (УП «Полимерконструкция», ООО «Завод «СТР»»);
- статьи прямых затрат (ОАО «Витебские ковры», ОАО «Оршанский комбинат хлебопродуктов», ОАО «Лиозненский льнозавод», УП «Витебский меховой комбинат»);

- прямые затраты и распределенные общепроизводственные затраты (КУПП «Витебчанка»);
- плановая производственная себестоимость (Богушевское КУПБО «Престиж»);
- фактическая производственная себестоимость (ОАО «Оршанский инструментальный завод»).

Ключевое влияние на формирование учетных политик национальных экономических субъектов оказывают финансовые факторы: финансовое состояние (финансовая устойчивость) и финансовая стратегия фирмы. В связи с этим, особый интерес представляет изучение степени взаимосвязи финансового состояния экономических субъектов с выбираемыми элементами

учетной политики. Для этих целей были рассчитаны показатели финансовой эффективности деятельности и показатели финансового состояния исследуемых организаций. Методика расчета показателей приведена в таблице 2.

Таблица 2. Формулы расчета основных показателей финансового анализа

Показатели	Обозначение	Формула расчета
Ликвидности и платежеспособности:		
- Коэффициент текущей ликвидности	Ктл	КА/КО
- Коэффициент быстрой ликвидности	Кбл	(КА-З)/КО
- Коэффициент абсолютной ликвидности	Кал	(ДС+КФВ)/КО
- Коэффициент обеспеченности собственными средствами	Ксоc	(СК+ДО-ДА)/КА
Финансовой устойчивости:		
- Коэффициент финансовой устойчивости	Кфу	(СК+ДО)/ВБ
-Коэффициент автономии (финансовой независимости)	Кавт	СК/ВБ
Рентабельности:		
- Рентабельность продаж	Рпрод	Пр.р/ВР
- Рентабельность продукции	Рпр	Пр.р./(С/с+УР+РР)
- Рентабельность активов	Ракт	Чпр/ВБ
Деловой активности:		
- Фондоотдача	Фотд	ВР/((ОСн+ОСк)/2)
- Коэффициент общей оборачиваемости активов	Кобщ.об.	ВР/А

Источник: составлено авторами

Условные обозначения в таблице 2: КА - краткосрочные активы, КО - краткосрочные обязательства, З - запасы, ДС - денежные средства, КФВ - краткосрочные финансовые вложения, СК - собственный капитал, ДО - долгосрочные обязательства, ДА - долгосрочные активы, ВБ - валюта баланса, Пр.р. - прибыль от реализации продукции, ВР - выручка от реализации продукции, С/с - себестоимость реализованной продукции, УР - управленческие расходы, РР - расходы на реализацию, Чпр. - чистая прибыль, ОСн - стоимость основных средств на начало отчетного периода, ОСк - стоимость основных средств на конец отчетного периода, А - активы.

В таблице 3 приведены результаты оценки финансовой эффективности функционирования анализируемых организаций. С целью сохранения конфиденциальности информации значения показателей не приводятся, но дана оценка достигнутых показателей финансового состояния по сравнению с нормативными значениями, а также приведена оценка динамики прибыльности (убыточности) экономических субъектов.

Проведем сопоставление выбранных элементов учетной политики со значениями и динамикой финансовых коэффициентов.

Как видим из приведенной в таблицах 1 и 3 информации, не наблюдается взаимосвязи финансового положения субъектов хозяйствования и выбираемого ими метода начисления амортизации, за исключением ОАО «Оршанский инструментальный завод». Линейный метод начисления амортизации основных средств выбирают и те организации, которые имеют достаточно высокие характеристики финансового положения (ОАО «Витебские ковры», ОАО «Красный октябрь», РУПТП «Оршанский льнокомбинат»), и те объекты исследования, которые имеют убытки и значения финансовых коэффициентов ниже нормативных (КУПП «Витебчанка», ОАО «Лиозненский льнозавод» и др.).

Следующим аспектом учетной политики, который может оказать существенное влияние на величину финансового результата, рассматривался порядок списания предметов в обороте. В соответствии с действующей нормативно-правовой базой, организация может осуществлять их списание по разным вариантам:

- 100% при передаче в эксплуатацию (что увеличивает затраты текущего периода);

- 100% при списании из эксплуатации (что уменьшает затраты текущего периода и увеличивает затраты будущих периодов);

- 50% при передаче в эксплуатацию и 50% при выбытии (списании из эксплуатации).

Таблица 3. Результаты оценки финансовых показателей деятельности объектов исследования

Название организации	Соотношение коэффициентов финансового состояния с нормативными	Динамика показателей рентабельности
1	2	3
ОАО «Оршанский инструментальный завод»	Ниже нормативов	Отрицательная (рост убытков)
ОАО «Оршанский КХП»	В пределах нормативов, кроме Кал	Положительная по Rпр, отрицательная по Ракт
РУПТП «Оршанский льнокомбинат»	Выше нормативов, кроме Ксос	Положительная по Ракт, отрицательная по Rпр, Rпрод
ОАО «Красный октябрь»	Выше нормативов	Положительная
ОАО «Витебские ковры»	Выше нормативов	Положительная
УП «Витебский меховой комбинат»	Ниже нормативов	Положительная
КУПП «Витебчанка»	Ниже нормативов	Отрицательная
ОАО «Лиозненский льнозавод»	Ниже нормативов	Положительная (уменьшение убытков)
ЗАО «Кохановский трубный завод «Белтрубпласт»»	Ниже нормативов	Положительная
СООО «Витебский завод безалкогольных напитков»	Выше нормативов	Отрицательная
Богушевское КУПБО «Престиж»	В пределах нормативов	Отрицательная
ООО «Завод «СТР»»	Ниже нормативов	Положительная
УП «Полимерконструкция»	В пределах нормативов	Положительная

Источник: составлено авторами по данным финансовых показателей деятельности организаций

Из приведенной информации видно, что большинство исследуемых организаций выбирает следующий вариант списания: 50% - при передаче в эксплуатацию, 50% - при выбытии; предметы стоимостью до 2-х базовых величин - 100% при передаче в эксплуатацию. Этот вариант выбирают и стабильно финансово устойчивые объекты исследования, и не достигающие нормативных значений финансовых коэффициентов. Нелогичным является тот факт, что вариант списания «100% - при передаче в эксплуатацию» выбирают ЗАО «Кохановский трубный завод «Белтрубпласт»», УП «Витебский меховой комбинат», которые имеют неустойчивое финансовое состояние.

Аналогично исследована обоснованность выбранного способа списания спецодежды. Преобладающее большинство исследуемых организаций выбирает линейный, т.е. равномерный способ списания спецодежды. Вариант списания, который увеличивает затраты текущего периода выбирает как ОАО «Оршанский инструментальный завод» и КУПП «Витебчанка» (с достигнутыми финансовыми коэффициентами ниже нормативных), так и ОАО «Красный октябрь»,

СООО «Витебский завод безалкогольных напитков» (имеющие устойчивое финансовое положение).

Для коммерческих организаций, занятых производственной деятельностью, важную роль в учетной политике играет выбор способа оценки незавершенного производства. Наибольшее количество объектов исследования выбирает оценку незавершенного производства по прямым статьям затрат. Это означает, что косвенные затраты целиком относятся на себестоимость произведенной и реализованной продукции, а не «оседают» в незавершенном производстве. Однако и по данному элементу учетной политики не просматривается его взаимосвязь с уровнем достигнутого финансового состояния. Так, финансово неустойчивое ООО «Завод «СТР»» применяет в своей практике оценку незавершенного производства по прямым материальным затратам, а другое финансово неустойчивое ОАО «Оршанский инструментальный завод» оценивает его по фактической себестоимости по всем статьям затрат.

Таким образом, проведенные исследования указали на существующие проблемы в выборе

элементов учетной политики субъектов реального бизнеса, к числу которых в первую очередь может быть отнесено игнорирование экономического аспекта. Речь идет о том, что финансово неустойчивые организации для повышения своей инвестиционной привлекательности и улучшения показателей финансовой отчетности должны выбирать такие способы учета и оценки, которые приводят к снижению затрат отчетного периода и увеличению прибыли:

- применение понижающих коэффициентов при начислении амортизации;
- списание предметов в обороте по мере их выбытия из эксплуатации;
- списание спецодежды линейным способом;
- оценку незавершенного производства не только по прямым, но и по косвенным статьям затрат.

Анализ учетных политик объектов исследования показал, что эти подходы не соблюдаются. Выбирая те или иные элементы учетной политики, организация должна проводить экономический анализ формируемых в отчетности показателей своей деятельности. С этой целью на стадии разработки учетной политики необходимо знать, на какие показатели влияют те или иные методы учета, которые могут быть выбраны и зафиксированы в учетной политике.

В данном исследовании предпринята попытка разработки схем анализа влияния отдельных элементов учетной политики на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации. На рисунке 1 представлена схема анализа воздействия на показатели деятельности организации способа начисления амортизации основных средств и способа их переоценки.



Рисунок 1. Схема анализа влияния выбранных способов начисления амортизации и переоценки основных средств на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации

Источник: составлено авторами

В приведенной схеме указана последовательность аналитических процедур: вначале определяется сумма изменения величины начисленной амортизации, сумма увеличения (уменьшения) стоимости основных средств, а затем рассчитывается изменения показателей форм отчетности. Исходя из полученных значений показателей

форм отчетности, по общепринятым формулам расчета соответствующих показателей эффективности определяются их новые значения и оцениваются изменения. Аналогичным образом строится схема анализа влияния оценки израсходованных материальных ресурсов на показатели деятельности организации (рис. 2).

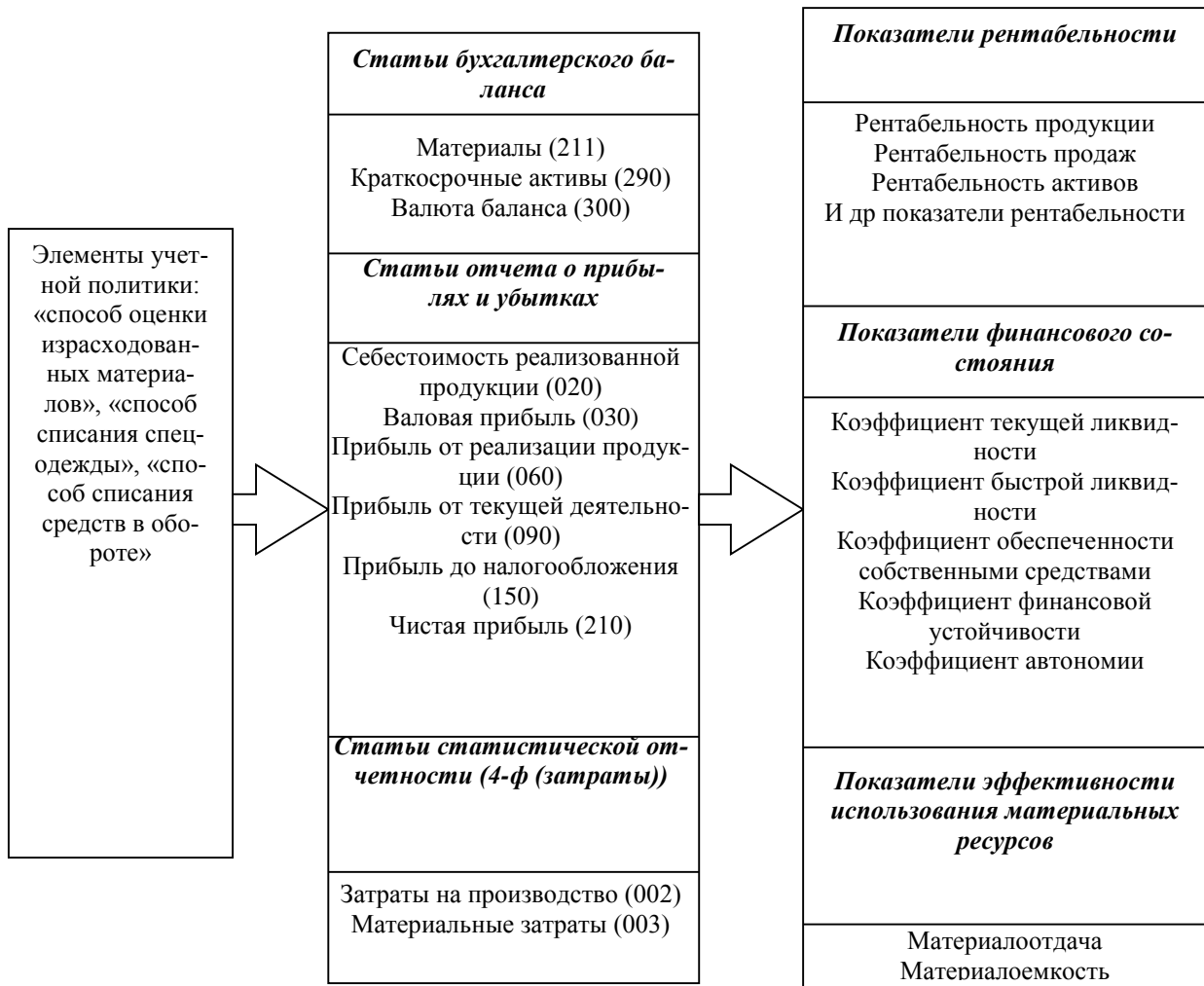


Рисунок 2. Схема анализа влияния выбранных способов оценки израсходованных материальных ресурсов на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации
 Источник: составлено авторами

Как видно из приведенных схем, принятая организацией учетная политика оказывает влияние не только на значение показателей бухгалтерской финансовой отчетности, но и оказывает влияние на показатели статистической отчетности.

На рисунке 3 приведена схема анализа влияния на показатели отчетности способа оценки

незавершенного производства. Необходимо отметить, что в данном случае выделены статьи, которые подвержены наиболее существенному изменению. В реальной действительности воздействие этого элемента может оказать влияние на значение таких показателей как длительность производственного цикла и других характеристик уровня организации производства.



Рисунок 3. Схема анализа влияния выбранного способа оценки НЗП на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации

Источник: составлено авторами

Подводя итог необходимо отметить, что изменения учетной политики по отдельным ее элементам оказывает влияние на достаточно широкий круг показателей.

Прежде всего, это касается таких комплексных характеристик деятельности организации как себестоимость произведенной и реализованной продукции и показателей финансовых результатов деятельности организации. Учитывая, что отдельные элементы учетной политики организации влияют на статьи бухгалтерского баланса, их изменения влекут за собой улучшение (ухудшение) показателей финансового состояния: ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости и др.

Заключение

Целевой подход к определению сущности политики приводит к утверждению, что содержание учетной политики также должно рассматриваться исходя из ее целей. Учетная политика государства имеет своей целью установление единых принципов ведения бухгалтерского учета для всех субъектов национальной эконо-

мики; в то время как учетная политика организации преследует цель обеспечения ее финансового благополучия путем выбора определенных способов ведения учета; а налоговая учетная политика определяет правила ведения налогового учета с целью формирования информации о налоговой базе по каждому налогу.

Несмотря на то, что ключевыми факторами выбора элементов методического аспекта учетной политики являются финансовое состояние и финансовая стратегия организации, в реальной действительности не обнаруживается взаимосвязь этих явлений.

Коммерческая организация с помощью выбора альтернативных способов оценки активов имеет возможность легального воздействия на величину финансового результата, отражаемого в отчете о прибылях и убытках, а также на суммы отдельных статей баланса.

Реализация финансовой стратегии организации влияет на выбор элементов методического аспекта учетной политики, в процессе которого может ставиться цель получение дополнительного экономического эффекта путем снижения

налоговой нагрузки (минимизация финансового результата) либо повышение инвестиционной привлекательности бизнеса (максимизация финансового результата).

Основными элементами учетной политики, регулируемыми показатели финансовой отчетности, являются: выбор способов начисления

амортизации основных средств и нематериальных активов; установление сроков полезного использования долгосрочных активов; выбор методов переоценки активов; выбор методов оценки израсходованных материально-производственных запасов; выбор методов оценки незавершенного производства.

Список литературы:

1. Алборов, Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета: Учеб. пособие / Р.А. Алборов. 2-е изд., перераб. и доп. Москва: КноРус, 2008. 344 с.
2. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е, переработанное и дополненное. / В.П. Астахов – Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2011. – 960 с.
3. Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник. / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров Москва: Вузовский учебник; ИНФРА-М, 2012. 398 с.
4. Бакаев, А.С. Учетная политика предприятия/ А.С. Бакаев, Л.З. Шнейдман. 2-е изд., перераб. Москва: Бухгалтерский учет, 1995. 112 с.
5. Баканов, А.С. Толковый бухгалтерский словарь / А.С. Баканов Москва: «Бухгалтерский учет» 2006г. – 164 с.
6. Герасимова, Л.М. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие/ Л.М. Герасимова, Ростов на Дону: Феникс – 2010 г. с. 350.
7. Громова, Ж.Ю. Влияние учетной политики на финансовые показатели организации/Ж.Ю. Громова// Журнал Вестник науки и образования № 1 (55), ФГБОУ «Поволжский государственный технологический университет» г. Йошкар-Ола, 2019г. с. 79-82.
8. Жакипбеков, Д.С. Налоговая учетная политика как основа организации налогового учета в Республике Казахстан. /Д.С.Жакипбеков. Вестник Московского Университета. Сер. 6. Экономика, 2012. № 4. с. 66-74.
9. Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 года № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» //Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Национальный Центр правовой информации Республики Беларусь. – Минск, 2013.
10. Касаева, Т.В. Финансовое состояние как фактор формирования учетной политики организации/ Т.В. Касаева, А.И.Пучкова. Сборник материалов XIV конференции "Научный потенциал молодежи – будущему Беларуси" 2020 1 часть. ПГУ. Пинск, 2020 - с. 175-178.
11. Пучкова, А.И. Основные аспекты понятия «учетная политика» / Т.В. Касаева, А.И.Пучкова. Сборник материалов 53-й Международной научно-технической конференции преподавателей и студентов УО «ВГТУ» - 2020 - с. 178-180.
12. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. / Н.П. Кондраков– Москва: ИНФРА-М, 2010, 292 с.
13. Кутер, М.И., Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / М.И. Кутер, Д.А. Панков, С.Г. Вегера, С.Л. Коротаев, Т.Н. Рыбак, М.М. Гурская под общ. ред. проф. М.И. Кутера - Минск: Новое знание, 2016 - 679 с.
14. Ладутько, Н.И. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: теория, документы, корреспонденция счетов, регистры, бухгалтерская и статистическая отчетность: практическое пособие / Н.И. Ладутько - Минск, 2016, 553 с.
15. Лемеш, В.Н. Методика формирования учетной политики: учеб. пособие / В.Н. Лемеш. - Минск: Высшая школа, 2016. - 222 с.
16. Львова, И.Н. Учетная политика организации: Учебное пособие / И.Н. Львова. - Москва: Магистр, 2013. - 271 с.
17. Ляльковская Е.Е. Учетная политика в системе управленческого учета: методика формирования и информационное значение / Е.Е. Ляльковская - Москва: Аудит и финансовый анализ. - 2007 - № 6, 31 с.
18. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»: утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 № 80.
19. Сахчинская, Н.С. Учетная политика коммерческих организаций: методология формирования и механизм реализации/ Н.С. Сахчинская- Тольятти – 2011, с.39.
20. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика: Учебник / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева. Москва: Экономика, 2009. - с. 438.
21. Черных И.Н. Теория бухгалтерского учета / И.Н. Черных. — Москва: МИЭМП, 2010. — 102 с.