

Министерство образования Республики Беларусь
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей
III Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г.)

Новополоцк
Полоцкий государственный университет
2019

Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей III Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2019. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.

Компьютерный дизайн обложки М. С. Мухоморовой.
Технический редактор Т. А. Дарьянова, О. П. Михайлова.
Компьютерная верстка И. Н. Чапкевич.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

ОРГАНИЗАЦИЯ ПРОЦЕССА СОЗДАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ КОМПАНИИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

Д. Тамулявичене, д-р социальных наук, ассистент

Д. Бахтиева, магистр права
Вильнюсский университет, Литва

Компании должны вести учетные записи в соответствии с требованиями законодательства и эти учетные записи должны вестись таким образом, чтобы информации было достаточно для правильного расчета и уплаты налогов. Это обязывает закон. Однако компании работают не в вакууме, на них постоянно влияют различные факторы. Внешними факторами для компании являются экономическое - конкурентное, социально-культурное, научно-технологическое, природное и другие окружения, а также воздействия конкурентов и потребителей. В компании на ее деятельность влияют ценности самой компании, организационная структура, персонал, ее квалификация и другие факторы. Даже если закон применим ко всем компаниям, влияние внешних и внутренних факторов определяет, что требования, изложенные в национальном или международном законодательстве, могут применяться по-разному, при этом не нарушая их. В результате возникает необходимость вести учетные записи в соответствии с такими правилами и принципами, которые помогут не только составить финансовую отчетность, но и принимать правильные управленческие решения. Это может быть достигнуто в учетной политике компании путем четкого определения правил бухгалтерского учета, которые соответствуют закону и отвечают индивидуальным потребностям компании. Учетная политика компании должна гарантировать, что информация, представленная в финансовой отчетности, будет полезна для ее пользователей, справедливо отразит финансовое положение, результаты деятельности и потоки денежных средств, являясь при этом справедливой, нейтральной, всеобъемлющей и подготовленной в соответствии с общими принципами бухгалтерского учета. Эти требования подчеркивают важность и значимость учетной политики в компании. Поэтому особое внимание следует уделить формированию учетной политики как на научном, так и на практическом уровне.

Важно отметить, что как зарубежные, так и литовские исследователи провели множество исследований по существу, значению, структуре, составу, содержанию и другим аспектам учетной политики. Однако в этих исследованиях недостаточно внимания уделяется организации процесса создания учетной политики. Учитывая, что надлежащий процесс создания учетной политики даст предпосылки для формирования качественно лучшей учетной политики, с последующим эффективным применением на практике, важно провести исследование по организации формирования процесса учетной политики. *Цель исследования* - Изучить процесс создания учетной политики компании и представить окончательную модель организации этого процесса. Методы исследования: анализ научной литературы различных авторов, методы сравнения, систематизация, детализация и обобщения информации.

Сущность учетной политики. Система бухгалтерского учета компании основана на хозяйственных операциях, которые изменяют размер и структуру активов, капитала и обязательств компании. Управление бухгалтерским учетом подробно регламентируется национальными или международными стандартами бухгалтерского учета, а также другими нормативными актами. Нормативные акты носят общий характер и представляют ряд вариантов управления бухгалтерским учетом компании. Между тем, учетная политика компании позволяет индивидуализировать правила бухгалтерского учета и адаптировать к потребностям конкретной компании. Как указывает Мацкявичюс [1], учетная политика является формой свободы выбора, для лучших альтернатив непредусмотренных стандартами бухгалтерского учета.

Понятие учетной политики интерпретируется и определяется аналогичным образом в различных источниках. В международном стандарте финансовой отчетности "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" учетная политика представлена следующим образом: это конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности [2]. Подобное определение дается стандартами бухгалтерского учета Литовской Республики, как принципы, методы и правила учета и подготовки финансовой отчетности хозяйственного субъекта [3, 4]. Различные авторы также предлагают свои собственные определения: это совокупность принципов, методов и правил, которые используются в бухгалтерской практике, для обработки информации о деятельности хозяйственного субъекта с целью представления финансовой и других отчетностей [5]; это конкретные принципы, основы, условия, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности [6]; это совокупность организационных и методологических решений в области бухгалтерского учета, регламентированных и строго применяемых на практике хозяйственного субъекта [7]. В этих и других определениях преобладают организационные и методологические аспекты учетной политики.

Однако выбор учетной политики также определяется другими обстоятельствами, которые не отражены в определениях, к примеру - влияние доминирующей теоретической парадигмы или внешней и внутренней среды. Поэтому уже на начальном этапе процесса формирования учетной политики, целесообразно выявить факторы, влияющие на ее выбор.

Факторы, влияющие на выбор и разработку учетной политики. Можно выделить две группы факторов: 1) факторы доминирования теорий бухгалтерского учета (позитивная теория и нормативная теория бухгалтерского учета); 2) факторы воздействия окружающей среды (внешняя среда и внутренняя среда) (рисунок 1).

Теории бухгалтерского учета стремятся объяснить, почему и как регламентируется бухгалтерская практика, рассматривая этот процесс с научной точки зрения. Поэтому при формулировании учетной политики, важно оценить, какие из этих теорий ближе к ценностям компании. Наиболее популярными являются позитивная и нормативная теории бухгалтерского учета. Согласно Руджионене [9], выбор учетной политики не может быть основан исключительно на основе только нормативной или только по-

зитивной теории бухгалтерского учета. Позитивная теория бухгалтерского учета подвергается критике за то, что она не является научной. Основа нормативной теории при выборе учетной политики также не будет справедливой, поскольку она основана только на нормативных требованиях, независимо от потребностей и характеристики компании. Поэтому при выборе учетной политики наиболее целесообразным было бы согласование нормативной и позитивной теорий. Это поможет достичь наиболее благоприятного результата для компании, поскольку основой учетной политики будут требования, установленные в нормативных актах, одновременно позволит правильно выявить финансовое положение и результаты деятельности, а накопленная информация поможет руководству удовлетворить интересы компании.

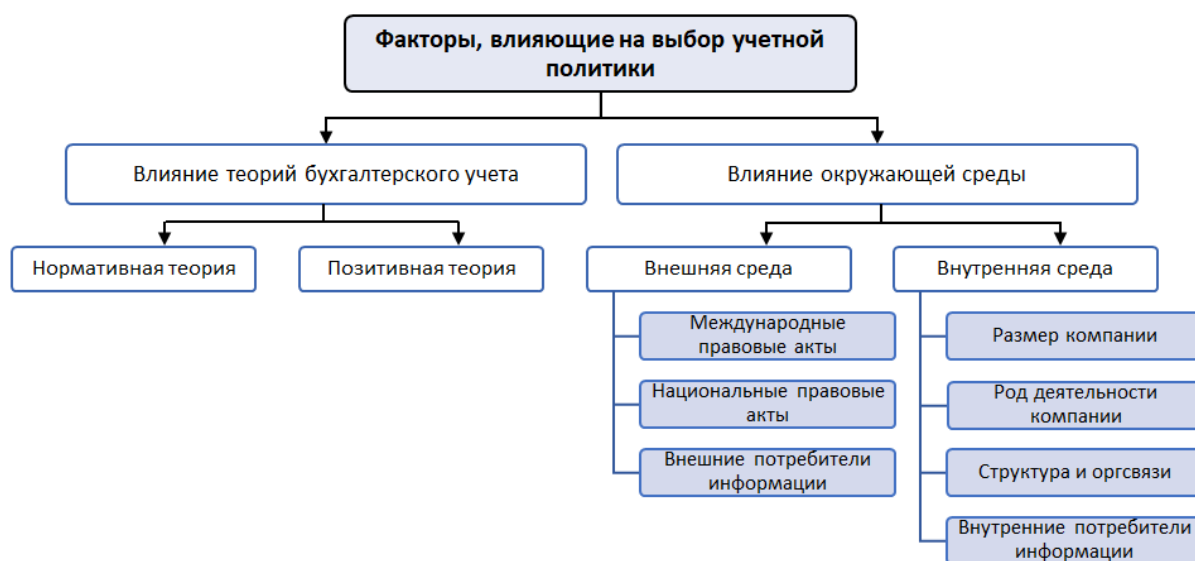


Рисунок 1. – Факторы, влияющие на выбор учетной политики

Источник: собственная разработка авторов на основании [8–10].

Факторы окружающей среды также влияют на дальнейший процесс выбора и формирования учетной политики. Эти факторы могут быть отнесены к внешним и внутренним факторам окружающей среды. К внешним факторам, в частности, относятся законодательные требования. Управление бухгалтерским учетом в Литве регулируется законом, национальными и международными стандартами бухгалтерского учета, а также правовыми актами. Эти правовые документы устанавливают общие правила и требования для всех компаний, которые они обязаны соблюдать. Однако законы позволяют компаниям проявлять инициативу, выбирая тот или иной поведенческий вариант. Принцип заключается в том, что все, что не запрещено позитивным законом, разрешено, поэтому компании также могут устанавливать другие правила в соответствии с этим принципом.

Внутренние факторы, которые влияют на учетную политику, включают размер компании, род деятельности, внутренние пользователи информации, структуру и оргсвязи. Например, регулирование бухгалтерского учета малых и крупных компаний

принципиально отличается, и цели выбора бухгалтерского учета также должны быть разными. В зависимости от размера компании, состав набора финансовой отчетности, необходимость проведения ежегодного аудита финансовой отчетности и т.д. различаются. Род деятельности компании также определяет формирование определенных аспектов учетной политики. На выбор учетной политики могут влиять пользователи информации компании. Они используют информации финансового учета и отчетности для удовлетворения своих потребностей. Следовательно, определенные аспекты учетной политики могут быть сформулированы для удовлетворения потребностей как внешних, так и внутренних пользователей.

Создание структуры учетной политики. На втором этапе создания целесообразно выделить структуру учетной политики. Эта структура напрямую зависит от факторов, влияющих на выбор учетной политики. Поэтому при выборе принципов и методов бухгалтерского учета необходимо учитывать факторы, выявленные на первом этапе. В литературе [10–13] выделяются три основных элемента структуры учетной политики: 1) организационная; 2) техническая; 3) методическая (рисунок 2).

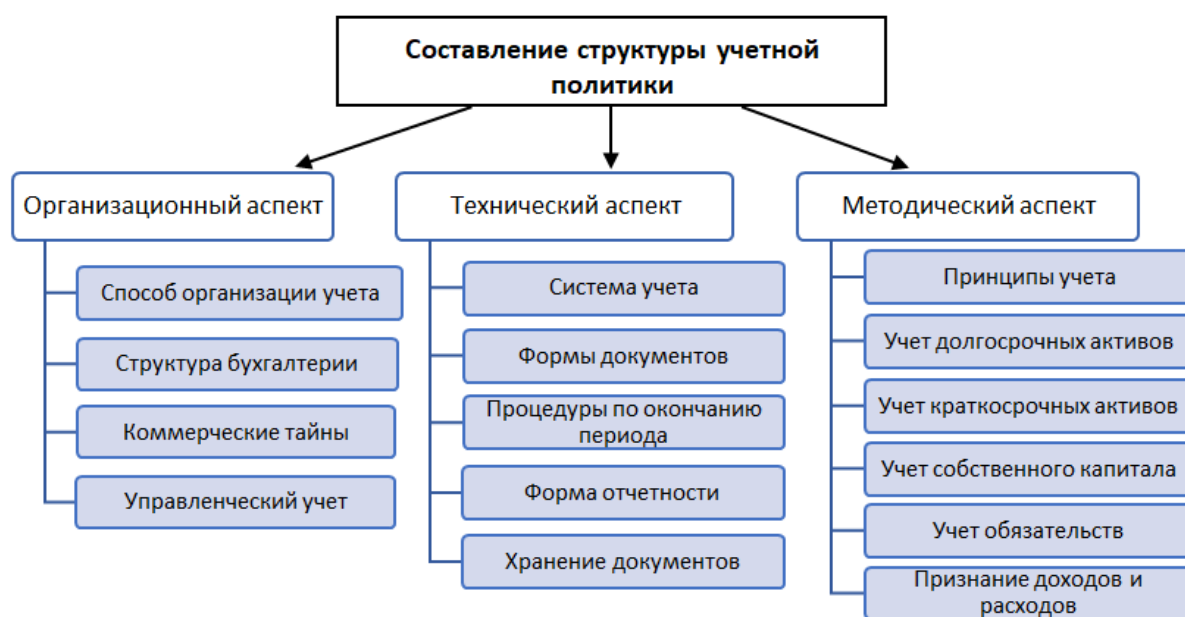


Рисунок 2. – Структура учетной политики

Источник: собственная разработка авторов на основании [10–12].

Организационный аспект учетной политики отражает организацию самого бухгалтерского учета. Важнейшим организационным элементом учетной политики является способ выбора организации учета. В зависимости от положений закона, компания может принять решение о передаче ведения бухгалтерского учета в бухгалтерию компании, главному бухгалтеру компании, бухгалтерской фирме или вести учет иным способом. В структуре бухгалтерии компании, должны быть четко определены функции, объем работ, сроки выполнения, квалификационные требования работников и ответственность каждого работника. Организационный аспект должен решить проблему вы-

явления и защиты коммерческих тайн компании. У каждой компании должен быть полный список коммерческих тайн и набор способов их защиты. Важно отметить, что, основываясь на своей специфике и потребностях, компания может принять решение применять систему управленческого учета.

Технический аспект учетной политики включает в себя систему учета, формы и периодичность документов и финансовой отчетности, выбор процедур на конец срока и другие вопросы. В соответствии с правовыми актами, действующими в Литве, компания должна определить, на базе каких документов будут основываться экономические операции, какие формы документов будут составляться, какие учетные регистры будут использоваться, какие отчеты будут входить в набор финансовой отчетности компании, процедура исправления ошибок, обнаруженных до составления финансовой отчетности и многое другое. Аспект технической учетной политики также включает вопрос о составлении плана счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности. Несмотря на то, что литовским компаниям разрешено составлять собственный план счетов бухгалтерского учета, утверждаемый руководителем компании, данная практика требует достаточных теоретических знаний и практического опыта [13]. Поэтому компании желательно следовать принятому типовому плану счетов бухгалтерского учета и при необходимости его дополнить, чтобы можно было детализировать важные показатели. Также должно быть предусмотрено использование забалансовых счетов активов и пассивов. Если компания ведет управленческий учет, она может использовать дополнительные счета для ведения управленческого учета [14, 15]. Технический аспект учетной политики должен включать процедуры ежегодных и периодических инвентаризаций, меры по обеспечению безопасности документов и другие технические вопросы, имеющие отношение к бухгалтерскому учету компании.

Наиболее сложной частью учетной политики является *методический аспект* [16]. Правильно составленная методика учета является ключевым инструментом для избежания различных типов ошибок в отчетности [13]. Методический аспект включает в себя определение общих принципов бухгалтерского учета, выбор принципов и методов управления активами, капиталом, обязательствами, доходами и расходами компании. Важно отметить, что учет компании основан на общих принципах бухгалтерского учета, которые являются основой правил учета во всех других областях. Иванаускаене приравнивает важность общих принципов бухгалтерского учета к способности человека говорить с другими на понятном языке и утверждает, что ни один финансовый отчет не будет понят без соблюдения общепринятых принципов [16].

Формирование учетной политики. На основе созданной структуры, учетная политика формируется на третьем этапе разработки, описывающей основные принципы и правила ведения бухгалтерского учета и отчетности.

На этом этапе особенно важно подчеркнуть результат учетной политики. В общем смысле учетная политика должна обеспечивать правильное ведение учета и отчетности. Однако компании могут детализировать этот результат, указав конкретные элементы, такие как: финансовой, налоговой, статистической и внутренней отчетности. Удовлетворение потребностей внешних и внутренних пользователей также может быть

определено как отдельный элемент желаемого результата. Это связано с тем, что только должным образом подготовленная отчетность позволяет пользователям анализировать, систематизировать, оценивать результаты деятельности компании и принимать правильные решения на их основе. На рис. 3 представлена рекомендуемая схема процесса создания учетной политики, которая иллюстрирует основные этапы процесса и желаемый результат, а также прямые и обратные ссылки.

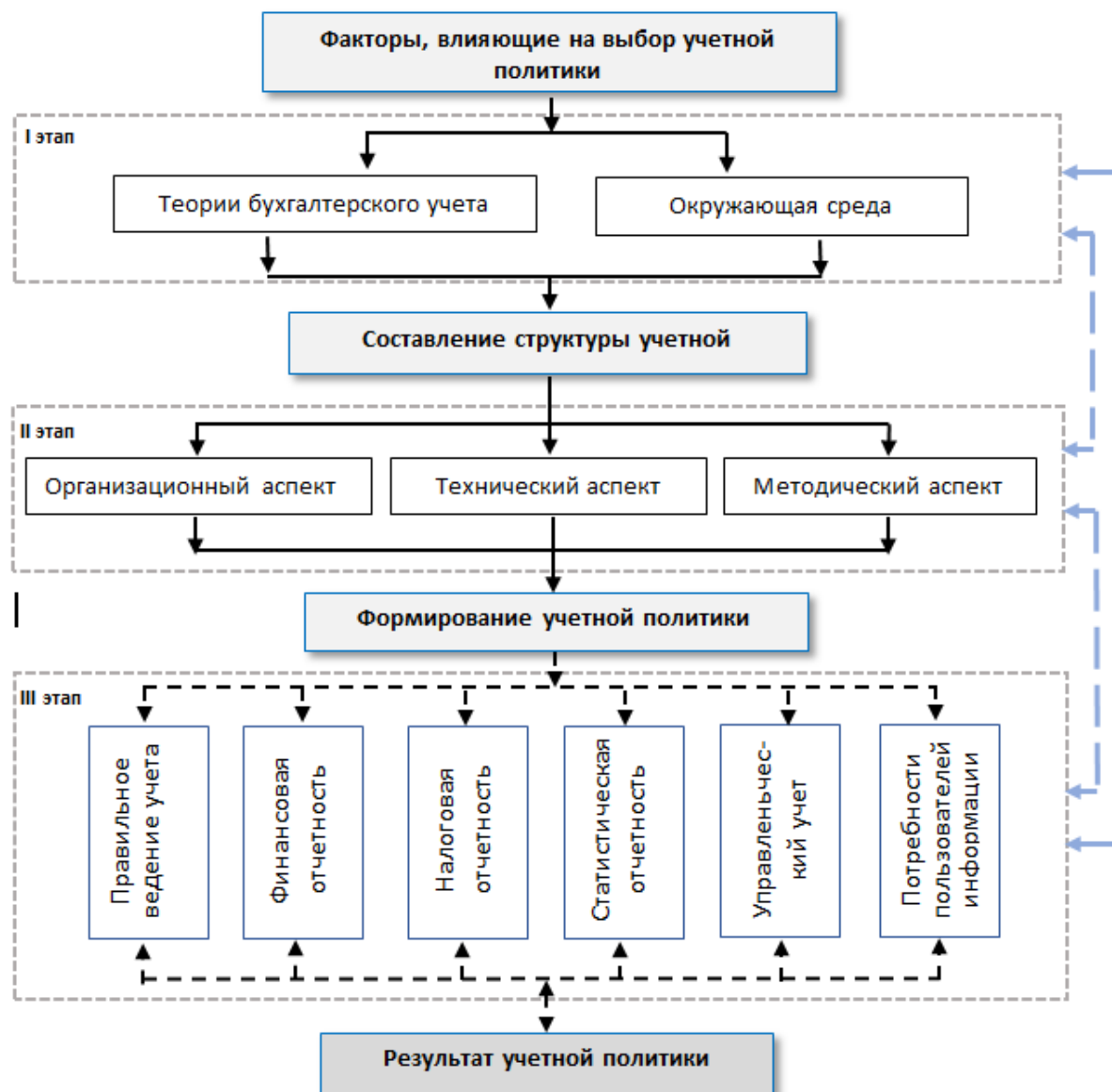


Рисунок 3. – Модель процесса разработки учетной политики компании

Источник: собственная разработка авторов.

Таким образом, руководители большинства компаний, осознавая важность и значимость учетных политик для ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, инициируют их создание в компании. Тем не менее, часто не существует четкого процесса для руководителей компаний и бухгалтеров, увидеть насколько они последо-

вательны. Разработанная модель процесса создания, четко определяет последовательность разработки учетной политики, а также выделяет и описывает основные элементы этих этапов. Реализация рекомендуемой модели процесса создания создаст предпосылки для качественной учетной политики и гарантирует более эффективное ее применение.

Список использованных источников

1. Mackevičius J. Apskaita, auditas, analizė: teorijos, metodikos, nuostatos. – Vilnius: VUL, 2019. – 389 c.
2. Международный стандарт финансовой отчетности „Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки “. 2018. Available at: <http://docs.cntd.ru/document/420334198>.
3. 7-asis verslo apskaitos standartas „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“. 2016. Available at: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/7-VAS-4-redakcija.pdf>.
4. 1-asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“. 2016. Available at: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/1-VAS-6-redakcija.pdf>.
5. Bagdžiūnienė V. Apskaitos politika viešojo sektoriaus ūkio subjektams. Vilnius: Conto Litera. 2008. – 170 p.
6. Mackevičius, J. Apskaitos politika // Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. 2001. No.9 (153).
7. Акатьева, М.Д. Современные тенденции в формировании учетной политики организации // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2013. No. 5(167), с.17-21.
8. Rudžionienė K., Zinkevičienė D. Impact of Company’s Leverage on Financial Accounting Method Choice // Engineering economics. 2005. Nr. 5 (45), p.25-30.
9. Rudžionienė K. Pozityvioji apskaitos teorija: privalumai ir trūkumai // Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. 2012. N. 1 (8), p. 214 – 220. DOI: <https://doi.org/10.15544/ssaf.2012.30>.
10. Maniušytė K., Kanapickienė R. Company financial accounting policy: ethical aspect of choice // Engineering Economy. 2003. No. 1(36), p. 62-67.
11. Rudžionienė K., Gipienė G. Smulkių įmonių finansinės apskaitos politikos pasirinkimas // Ekonomika ir vadyba. 2007. No. 12, p. 101-107.
12. Deveikis G. Apskaitos politika – svarbi įmonių veiklos rezultatų teisingo ir palankaus atspindėjimo priemonė // Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2001. Nr.1.
13. Valužis K., Palubinskienė S. Apskaitos politika: verslo apskaitos standartai, apskaita ir mokesčių sistema. Kaunas: Viltis. 2005. 480 p.
14. Tamulevičienė D., Subačienė R. Valdymo apskaita. Vilnius: VUL. 2013. 438 p.
15. Kalčinskas G., Jagminas, V. Buhalterinė vadybos ir kaštų (menedžmento) apskaita. 1 tomas: Informacija vadybos sprendimams priimti ir įmonių biudžetai. Vilnius: Pačiolis. 2014. – 678 p.
16. Ivanauskienė A. Buhalterinė apskaita. Vilnius: Tyto alba. 2016. – 531 p.