

СРАВНЕНИЕ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ОТЧЕТНОСТИ

<https://doi.org/10.5281/zenodo.10138238>

*и.о. доцента кафедры «Банковское дело и
бухгалтерский учет» Г. Джамбакиева,
Международный университет КИМЁ в Ташкенте*

Аннотация: В данной статье проводится сравнительный анализ сущности и основных методологических положений формирования учетной политики организаций в соответствии с НСБУ и МСФО. Несмотря на то, что национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ) были разработаны на основе аналогичных международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), их сравнение выявляет различия, которые необходимо учитывать.

Ключевые слова: учетная политика организации, финансовый учет, национальные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности.

Важнейшая задача в условиях рыночных отношений в Республике Узбекистан состоит в том, чтобы создать условия для иностранных инвесторов и активизировать внешнеэкономическую деятельность. При этом важное значение имеет правильная организация бухгалтерского учёта иностранных инвестиций и аудит финансовой отчетности на основе международных стандартов учета.

Трансформация бухгалтерской отчётности в соответствии с требованиями международных стандартов в последнее время становится всё более актуальной. Это обусловлено развитием мировой экономики, требующей адекватного языка общения между компаниями, действующими на международных рынках.

Согласно постановлению Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года №ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» с 2021 года переход на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) становится обязательным для определенных субъектов предпринимательства. В частности, акционерные общества, коммерческие банки, страховые организации и юридические лица, отнесенные к крупным налогоплательщикам, вошли в перечень лиц, которые первыми должны организовать ведение бухгалтерского учета на основе МСФО.

Согласно статье 10 Закона РУз «О бухгалтерском учете» все организации вправе применять международные стандарты финансовой отчетности при ведении бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством.

Деятельность каждого предприятия основывается на системе определенных нормативно-правовых документов, имеющих различный статус. На уровне хозяйствующего субъекта учетная политика предприятия является документом, определяющим порядок ведения бухгалтерского учета на предприятии.

Одной из основных функций учетной политики является определение методов (способов) ведения учета, разработка учетной политики - важный процесс, который в конечном итоге определяет систему учета и отчетности организации.

Основным нормативным документом, устанавливающим порядок формирования, раскрытия и изменения учетной политики организации, является Национальный стандарт бухгалтерского учета НСБУ 1 "Учетная политика и финансовая отчетность".

В соответствии с п.3 НСБУ 1 под учетной политикой понимается совокупность способов, принимаемых руководителем хозяйствующего субъекта для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с их принципами и основами.

МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" является основным стандартом, регулирующим формирование учетной политики в системе международных стандартов финансовой отчетности. Он содержит определение учетной политики: "это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности."

В отличие от национальной практики, в международных стандартах этот термин используется применительно к финансовой отчетности, а не к бухгалтерскому учету в целом. Каждая зарубежная организация имеет свою учетную политику. Она включает в себя не только подготовку финансовой отчетности, но и инструкции, которым организация следует в процессе своей деятельности.

В результате общий подход одинаков: учетная политика МСФО ориентирована на конечный результат (подготовку и представление финансовой отчетности), в то время как учетная политика Национальных стандартов бухгалтерского учета Республики Узбекистан направлена в первую очередь на ведение бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

В отличие от отечественной методологии, МСФО не требует утверждения учетной политики отдельным организационно-распорядительным документом (приказом). "Однако их содержание должно быть изложено в виде отдельного документа или в примечаниях к финансовой отчетности" [1, с.16].

МСФО (IAS) 8 не определяет существенные компоненты учетной политики, однако НСБУ РУз 1 содержит их перечень (формы первичных учетных документов, порядок проведения инвентаризации, способы оценки активов и обязательств, рабочий план счетов, правила документооборота и порядок контроля за операциями). Поскольку эти документы относятся к системам внутреннего контроля,

а не к финансовой отчетности, "МСФО прямо не предписывают составление этих документов" [2, с.50].

Согласно п.п. 53-54 НСБУ 1, по отдельным вопросам организации и ведения бухгалтерского учета организация должна выбрать один из способов, признаваемых законодательством Республики Узбекистан по бухгалтерскому учету. При отсутствии специфических НСБУ руководитель субъекта вправе пользоваться собственными решениями при разработке учетной политики, которые представляют наиболее полезную информацию пользователям финансовых отчетов хозяйствующего субъекта. Данный пункт максимально сближает МСФО и НСБУ, аналогичные положения есть и в МСФО (IAS) 8. Кроме того, МСФО (IAS) 8 содержит положения о применении национальных стандартов бухгалтерского учета в той мере, в какой они соответствуют требованиям международных стандартов.

В соответствии с №ПП-4611 от 24.02.2020 г. в 2021 году порядка 500 компаний переходят на учет и отчетность по МСФО. Чтобы поддержать этот процесс, Министерство финансов разрабатывает образцы документов и методические рекомендации. Документ может оказаться особенно полезным для организаций, обязанных применять МСФО впервые.

МСФО требуют от предприятия выбирать способы ведения бухучета в соответствии со спецификой деятельности и хозяйственному статусу.

Общие принципы и требования к раскрытию информации об учетной политике, за исключением информации об изменениях в учетной политике, изложены в МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности".

Пользователи информации, раскрываемой в финансовой отчетности, должны знать принципы, методы и процедуры, использованные при ее подготовке. Для этого в примечаниях к финансовой отчетности указывается учетная политика, применявшаяся в течение отчетного периода при учете конкретных статей, на основании которых была подготовлена финансовая отчетность. Поскольку структура финансовой отчетности стандартизирована, компаниям целесообразно определить конкретные положения учетной политики на отчетный период, которые должны быть раскрыты в финансовой отчетности.

Согласно МСФО (IAS) 1, краткое изложение основных принципов учетной политики должно быть включено в примечания к общей финансовой отчетности.

В случае ретроспективного изменения учетной политики, исправления ошибок или реклассификации статей финансовой отчетности представляется дополнительный отчет о финансовом положении на начало предыдущего периода. Национальными стандартами бухгалтерского учета этого не требуется.

Также следует отметить, что национальные стандарты бухгалтерского учета не охватывают элементы учетной политики, которые должны быть раскрыты в примечаниях к финансовой отчетности. В связи с этим целесообразно изучить

положения международных стандартов, касающиеся раскрытия учетной политики организации в финансовой отчетности.

В связи с этим представляется актуальным сравнение подходов к регулированию учетной политики с точки зрения НСБУ РУз №1 «Учетная политика и финансовая отчетность» и МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибки».

В Таблице 1 представлены основные критерии сравнения НСБУ РУз №1 и МСФО (IAS) 8:

Таблица 1

Критерии	НСБУ № 1	МСФО (IAS) 8
Цель стандарта	установление основ для формирования финансовой отчетности, предусматривает концепции, которые должны быть в основе учетной политики (п. 2)	установление критериев выбора и изменения учетной политики, вместе с порядком учета и раскрытия информации об изменениях в учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок (п. 5)
Основополагающие принципы при формировании учетной политики (качественные характеристики при формировании отчетной информации)	Принцип предусмотрительности (осторожности) - большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (п.21)	информация является консервативной (п.10)
Принцип ориентации	Организация и ведение бухгалтерского учета	Составление финансовой отчетности для инвесторов, кредиторов
Причины изменений учетной политики	Реорганизация субъекта; Смены собственников; Изменения в законодательстве Республики Узбекистан и /или	Требуется каким-либо МСФО, финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более уместную

	нормативных актах по бухгалтерскому учету; Разработка новых методов учета.	информацию о влиянии операций на финансовое положение, финансовые результаты или движение денежных средств.
Отражение способов ведения бухгалтерского учета	Оценка фактов хозяйственной деятельности; погашение стоимости активов; организация документооборота, инвентаризация и т.д.	Находят отражение в МСФО (1AS) 1.
Ретроспективное применение учетной политики	Оценка в денежном выражении изменений учетной политики предшествующих периодов не может быть произведена с достаточной степенью надежности. Следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.	Невозможно определить влияние изменения учетной политики, относящейся к определенному периоду. Применение новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям таким образом, как если бы эта учетная политика использовалась всегда в прошлом.
Перспективное применение учетной политики	Применение измененного способа ведения бухгалтерского учета в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа.	Применение новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям, имевшим место после даты, на которую применялась политика; Признание влияния изменения в бухгалтерских оценках в текущем и будущих

		периодах, затронутых изменением.
Возможность заимствования положений других стандартов	Разрешено применять положения МСФО при выборе способа учета	

Сравнение НСБУ РУз №1 и МСФО (IAS) 8

Критерии НСБУ № 1 МСФО (1AS) 8

Цель стандарта установление основ для формирования финансовой отчетности, предусматривает концепции, которые должны быть в основе учетной политики (п. 2) установление критериев выбора и изменения учетной политики, вместе с порядком учета и раскрытия информации об изменениях в учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок (п. 5)

Основополагающие принципы при формировании учетной политики (качественные характеристики при формировании отчетной информации) Принцип предусмотрительности (осторожности) - большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (п.21) информация является консервативной (п.10)

Принцип ориентации Организация и ведение бухгалтерского учета

Составление финансовой отчетности для инвесторов, кредиторов

Причины изменений учетной политики Реорганизация субъекта;

Смены собственников;

Изменения в законодательстве Республики Узбекистан и /или нормативных актах по бухгалтерскому учету;

Разработка новых методов учета. Требуется каким-либо МСФО, финансовая отчетность будет предоставлять надежную и более уместную информацию о влиянии операций на финансовое положение, финансовые результаты или движение денежных средств.

Отражение способов ведения бухгалтерского учета Оценка фактов хозяйственной деятельности; погашение стоимости активов; организация документооборота, инвентаризация и т.д.

Находят отражение в МСФО (1AS) 1.

Ретроспективное применение учетной политики Оценка в денежном выражении изменений учетной политики предшествующих периодов не может быть произведена с достаточной степенью надежности. Следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

Невозможно определить влияние изменения учетной политики, относящейся к определенному периоду. Применение новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям таким образом, как если бы эта учетная политика использовалась всегда в прошлом.

Перспективное применение учетной политики Применение измененного способа ведения бухгалтерского учета в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа.

Применение новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям, имевшим место после даты, на которую применялась политика; Признание влияния изменения в бухгалтерских оценках в текущем и будущих периодах, затронутых изменением.

Возможность заимствования положений других стандартов Разрешено применять положения МСФО при выборе способа учета

Учетная политика в МСФО направлена на выработку подхода к составлению финансовой отчетности. В отечественной практике учетная политика устанавливает методы и способы ведения бухгалтерского учета. Национальные стандарты предписывают правила и инструкции о том, когда и как следует действовать, в то время как МСФО предписывают только принципы составления отчетности.

МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" не предписывает учетную политику; МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки" требует более полного и подробного раскрытия информации об изменениях в учетной политике, чем НСБУ №1 "Учетная политика и финансовая отчетность".

Такое существование различных подходов к формированию учетной политики усложняет процесс изменения отчетности в соответствии с форматом МСФО [4]. Эти факторы заставили отечественных законодателей разработать национальные стандарты. В Законе Республики Узбекистан "Обухгалтерском учете"[1] указано, что организации должны руководствоваться национальными стандартами.[1]. Если организация не установила метод, то Закон обязывает ее сформулировать метод в соответствии с правилами, предусмотренными стандартами. В свою очередь, НСБУ №1 считается законодательным документом. Он описывает, каким образом организация выбирает метод учета.

Подводя итог, можно сделать вывод, что компаниям придется использовать принципиально новый подход к формированию учетной политики. Им придется ориентироваться на нормы национальных и международных стандартов. Большое значение при выборе способов и приемов учета будет иметь профессиональное суждение бухгалтеров, а их правовое обоснование необходимо будет раскрывать в примечаниях к финансовой отчетности. Планируемые изменения в учетной практике позволят приблизить национальную систему бухгалтерского учета к международной практике. Например, изменится структура амортизации основных средств.

Амортизация будет начисляться с момента ввода объекта в эксплуатацию, а не с первого числа месяца, следующего за месяцем его ввода в эксплуатацию, как это происходит в настоящее время. Такой подход полностью соответствует требованиям международных стандартов.

Министерство финансов РУз выбрало компромиссный вариант, согласно которому переход на МСФО будет осуществляться в несколько этапов, что позволит компаниям адаптироваться к изменениям. Тем не менее следует отметить, что переход на МСФО становится все более радикальным, что сказывается на подходе к учету и, соответственно, на формировании учетной политики. Национальное законодательство допускает использование методов и приемов, предусмотренных МСФО, а также интерпретацию отдельных фактов хозяйственной деятельности на основе разъяснений МСФО. Все это должно быть отражено в учетной политике. На наш взгляд, идеальным вариантом, является учетная политика, сформированная для целей бухгалтерского и налогового учета и соответствующая требованиям МСФО.

ИСТОЧНИКИ:

1. Шмакова О.В. Подход к составлению учетной политики организации по правилам МСФО // Международный бухгалтерский учет. - 2009. - №11 (131). - С. 15-19. -URL: <http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=644410>.

2. Боброва Е.А. Формирование учетной политики согласно РСБУ и МСФО / Е. А. Боброва // Аудиторские ведомости. - 2011. - № 1. - С. 48-55.

3. Закон РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 года №ЗРУ-404.

НСБУ РУз № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность» от 26.07.1998 г. № 17-17/86

4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8. «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

5. Завьялова Т.В., Булычева Т.В. Формирование учетной политики в отечественной и международной практике на 2018 год // Фундаментальные исследования. – 2018. – № 2. – С. 90-94.

6. Бахрушина М.А. Международные стандарты финансовой отчетности.-4-е изд.; персраб и дон. - М.: издательство «Рид Групп», 2011. - 313с.

7. Djambakieva G.S. The impact of accounting policies on the financial condition of the enterprise// International Multidisciplinary Research in Academic Science (IMRAS) Volume. 6, Issue 07, November(2023) <https://doi.org/10.5281/zenodo.10116271>