

УДК 657

**Мусаева Саният Ахмедовна***Адам университети, магистрант, Бишкек, Кыргыз Республикасы  
e-mail: saniatmusaeva17@gmail.com***Адамкулова Ельмира Калмашовна,***Адам университети, экономика илимдеринин кандидаты, доцент  
e-mail: adamkulova@adam.edu.kg.*

## **ЭСЕП САЯСАТЫНЫН АЙРЫМ ЭЛЕМЕНТТЕРИ ЖАНА АЛАРДЫН ФИНАНСЫ НАТЫЙЖАЛАРЫНА ТАСИРИ**

*Корутунду.* Макалада ишкананын финансылык-чарбалык ишмердүүлүгүн объективдүү чагылдырган финансылык отчеттуулукту түзүү максатында бухгалтердик эсептин негизги эрежелерин аныктаган эсеп саясатынын жогорку деңгээлдеги маалыматтуулугунун маанилүүлүгү баса белгиленет. Авторлор Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарынын концептуалдык негиздерине жана “Бухгалтердик эсеп жөнүндө” Кыргыз Республикасынын Мыйзамына ылайык келген эсеп саясатынын теориялык, уюштуруучулук жана методологиялык аспектилерин ачып беришкен. Мындан тышкары, бухгалтердик эсеп процесстеринин айрым элементтери каралат, алар үчүн ФОЭАС бухгалтердик эсептин ар кандай варианттарын сунуш кылат. Макаланын тексти активдерди таануу жана классификациялоо ыкмалары, негизги каражаттардын амортизациясы, товардык-материалдык баалуулуктардын наркын баалоо, өздүк наркты эсептөө жөнүндө маалыматтарды камтыйт жана алар баланстын жана кирешелер жөнүндө отчеттун маалыматтарына кандай таасир тийгизерин көрсөтөт.

*Корутунду бөлүгүндө* ишкананын натыйжалуулугун жогорулатуу боюнча башкаруу чечимдерин кабыл алууда эсеп саясатынын ролу жөнүндө тиешелүү корутундулар чыгарылат.

*Негизги сөздөр:* эсеп саясаты, финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары, маалымат, бухгалтердик эсептин жол-жоболору, активдер, пайда, амортизация, баштапкы нарк, инвентаризация, калькуляция.

**Мусаева Саният Ахмедовна***Университет АДАМ, магистрант, Бишкек. Кыргызская Республикасы  
e-mail: saniatmusaeva17@gmail.com***Адамкулова Ельмира Калмашовна***Университет АДАМ, кандидат экономических наук, доцент  
e-mail: adamkulova@adam.edu.kg.*

## **НЕКОТОРЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ**

*Аннотация.* В статье обозначена важность высокой степени информативности учетной политики, которая определяет основные правила ведения бухгалтерского учета с целью формирования финансовой отчетности, объективно отражающей финансово-

хозяйственную деятельность предприятия. Авторами раскрыты теоретические, организационные и методические аспекты учетной политики, которые соответствуют концептуальным основам Международных Стандартов Финансовой Отчетности и Закону Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете». Помимо этого, рассмотрены некоторые элементы учетных процессов, для которых МСФО предлагают разные варианты отражения в учете. Текст статьи содержит информацию о методах признания и классификации активов, амортизации основных средств, оценки себестоимости товарных запасов, калькулирования себестоимости и показано как они влияют на данные бухгалтерского баланса и отчета о совокупном доходе.

В заключительной части сделаны соответствующие выводы о роли учетной политики в принятии управленческих решений по повышению эффективности деятельности предприятия.

**Ключевые слова:** учетная политика, международные стандарты финансовой отчетности, информация, учетные процедуры, активы, прибыль, амортизация, себестоимость, товарные запасы, калькулирование.

**Musayeva Saniyat Akhmedovna**

*ADAM University, Undergraduate, Bishkek, Kyrgyz Republic*

*e-mail: saniatmusaeva17@gmail.com*

**Adamkulova Elmira Kalmashovna**

*ADAM University, PhD in Economics, Associate Professor*

*e-mail: adamkulova@adam.edu.kg*

## **SOME ELEMENTS OF ACCOUNTING POLICY AND THEIR IMPACT ON FINANCIAL RESULTS**

**Abstract.** *The article highlights the importance of a high degree of informative accounting policy, which defines the basic rules of accounting in order to form financial statements that objectively reflect the financial and economic activities of the enterprise. The authors have disclosed theoretical, organizational and methodological aspects of accounting policy that correspond to the conceptual foundations of International Financial Reporting Standards and the Law of the Kyrgyz Republic "On Accounting". In addition, some elements of accounting processes are considered, for which IFRS offer different options for reflection in accounting. The text of the article contains information on the methods of recognition and classification of assets, depreciation of fixed assets, estimation of the cost of inventories, cost calculation and shows how they affect the data of the balance sheet and the statement of comprehensive income. In the final part, the relevant conclusions are made about the role of accounting policy in making management decisions to improve the efficiency of the enterprise.*

**Key words:** *Accounting policy, International financial reporting standards, information, accounting procedures, assets, profit, amortization, cost price, inventory, calculation.*

Учетная политика является неотъемлемым инструментом формирования бухгалтерской информационной модели экономического субъекта, регулирующим и направляющим потоки учетной информации, дающим возможность по-разному представлять финансовые результаты деятельности.

В рамках учетной политики предполагается определение следующих положений: общие формы организации учетных процессов; способы наблюдения и регистрации хозяйственных операций; построение и определение критериев системы документооборота; порядок проведения и периодичность инвентаризаций активов и обязательств предприятия; способы текущей группировки информации и ее дальнейшего итогового обобщения в виде финансовой и управленческой отчетности; порядок работы системы внутреннего контроля и др.

Вариантность элементов учетной политики при ее составлении зависит от таких условий, как вид деятельности, масштаб организации, тип организационно-правовой формы, принятая стратегия дальнейшего развития, квалификация сотрудников бухгалтерской службы и пр. Ввиду, наличия существенных различий в вышеуказанных условиях, учетная политика формируется индивидуально для каждого предприятия.

Поскольку, учетная политика создает возможность каждой организации выбирать оптимальные и наиболее подходящие способы ведения учета, оказывая тем самым существенное влияние на принятие обоснованных управленческих решений, ее содержание должно обеспечивать высокую степень информативности. Для достижения этой цели учетная политика должна обеспечивать выполнение требований полноты, своевременности, осмтрительности, приоритета содержания над формой, непротиворечивости и рациональности. [1, с. 6]. Классификация порядка организации учетных процедур осуществляется по признаку их назначения, при этом выделяют основные аспекты учетной политики, такие, как организационный, технический и методический. Следует отметить, что *организационные аспекты* учетной политики по своей сути относят в основном к сфере полномочий руководителя предприятия. Руководитель субъекта, согласно Закону Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете», ответственен за обеспечение системы внутреннего учета, отчетности и контроля, определяет порядок осуществления контроля за хозяйственными операциями, подготовку финансового отчета для внешних пользователей, подготовку налоговых отчетов и других финансовых документов, своевременность расчетов [2]. Статья 7, пункт 2 Закона КР «О бухгалтерском учете» определяет возможные способы организации бухгалтерского учета экономическим субъектом.

*Теоретический аспект* несет в себе приемы осуществления учетных процедур и заключается в обеспечении единообразия. Данный аспект охватывает: построение рабочего плана счетов предприятия; применяемую форму бухгалтерского учета; использование определенной технологии при обработке учетной информации и организации документооборота; определение порядка проведения инвентаризаций, положения по материальной ответственности и расчетов с работниками по подотчетным суммам. Создание рабочего плана счетов, включая аналитические счета является одной из обязательных составных частей учетной политики. Постановлением Правительства Кыргызской Республики от 7 октября 2010 года № 231 утверждена Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства, некоммерческих организаций (за исключением бюджетных учреждений).

*Методический аспект* характеризуется утвержденными способами оценки активов и обязательств; методами начисления амортизации; порядком учета затрат; методом

исчисления выручки и формирование прочих положений, регламентирующих проведение определенных хозяйственных операций. Закон КР «О бухгалтерском учете» определяет единую методологическую основу ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, применяемой на территории Кыргызской Республики:

-для субъектов публичного интереса и субъектов крупного предпринимательства - Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО);

-для субъектов среднего предпринимательства - Международный стандарт финансовой отчетности для субъектов малого и среднего предпринимательства.

Таким образом, исходя из законодательства Кыргызской Республики, предприятия должны при построении учета и непосредственно его ведении руководствоваться МСФО. Для того, чтобы помочь компаниям выбрать и вносить изменения в учетную политику, Совет по МСФО разработал стандарт МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Целью настоящего стандарта выступает установление критериев выбора и изменения учетной политики наряду с порядком учета и раскрытия информации об изменениях в утвержденной учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и проводимых корректировках допущенных ошибок [3]. Принятым стандартом планируется улучшить качество финансовой отчетности предприятия в отношении уместности, надежности и сопоставимости этой финансовой отчетности во времени и с финансовой отчетностью других предприятий. Стандарт должен применяться при выборе и применении учетной политики и учете изменений в учетной политике, изменений в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок предыдущих периодов.

МСФО устанавливают учетную политику, которая, по заключению Совета по МСФО приводит к формированию финансовой отчетности, содержащей надежную и уместную информацию об операциях, прочих событиях и условиях, к которым данная учетная политика применяется. В тех случаях, когда эффект от применения учетной политики не является существенным, ее применение не является обязательным. Основным принципом при выборе учетной политики в соответствии с МСФО заключается в том, что учетная политика должна составляться и применяться таким образом, при котором она будет соответствовать каждому применяемому Стандарту или Разъяснению. Необходимо отметить, что МСФО (IAS) 8 акцентирует внимание на том, что учетная политика направлена на глобальный подход к оценке и предполагает выбор из возможных методов учета.

На практике, для того чтобы выбрать учетную политику предприятия с учетом специфики отрасли и особенностей проводимых операций, нужно, в первую очередь, определить имеется ли для конкретной операции или объекта подходящий международный стандарт (IAS, IFRS) или соответствующее разъяснение (SIC, IFRIC) [4, с. 91].

Не вызывает сомнений, что учетная политика выступает действенным механизмом управления финансовыми результатами экономического субъекта. На основании показателей финансовой отчетности могут формироваться и представляться интересы различных заинтересованных пользователей.

Рассмотрим, как основные элементы методологического аспекта учетной политики влияют на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

МСФО (IAS) 16 предлагает на выбор следующие методы: линейный или равномерный, уменьшаемого остатка; суммы чисел лет срока полезного использования,

списания стоимости пропорционально объему продукции и определяет, что «используемый метод амортизации должен отражать предполагаемую структуру потребления предприятием будущих экономических выгод от актива... Выбранный метод должен применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев изменения в структуре потребления предполагаемых будущих экономических выгод». [5].

Методы амортизации влияют на следующие показатели, которые найдут отражение в Бухгалтерской балансе и Отчете о совокупном доходе:

- балансовую (остаточную) стоимость основных средств на конец отчетного года, размеры остатков незавершенного производства и готовой продукции, находящихся отражение в Отчете о финансовом положении /Бухгалтерском балансе;
- себестоимость реализуемой продукции и операционные расходы, которые найдут отражение в Отчете о совокупном доходе и скажутся на финансовом результате.

*Линейный способ* подразумевает *равномерный характер признанных расходов* по амортизации в течение срока его полезного использования. Применение *способа уменьшаемого остатка и способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования* по сравнению с линейным способом приводит к увеличению сумм начисленной амортизации в первые годы использования объектов основных средств и их уменьшению в последние годы. Это обусловит *в первые годы*:

- уменьшение балансовой стоимости основных средств, увеличение стоимости остатков незавершенного производства и готовой продукции;
- увеличение себестоимости продаж и снижение прибыли;
- увеличение коэффициента текущей ликвидности;
- уменьшение коэффициентов финансовой устойчивости, автономии, финансирования;
- уменьшение показателей рентабельности, коэффициента оборачиваемости оборотных активов и обратную закономерность в последние годы.

*Способ на основании объема продукции* (производственный метод), на наш взгляд, исчисляет сравнительно точную величину износа в сопоставлении с полученной выгодой, так как размеры начисленной амортизации зависят от интенсивности использования основных средств: больше произведено продукции – больше затраты на амортизацию.

Следующий методический аспект учетной политики – это признание актива как основного средства. МСФО 16 определяет, только следующих 2 критерия, это материальные активы, которые: (а) предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; (б) предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода, и не определяет стоимостного лимита активов для их классификации на оборотные и внеоборотные. Отсюда следует, что хозяйствующие субъекты могут самостоятельно классифицировать активы на оборотные и внеоборотные, придерживаясь указанных в МСФО 16 2-х критериев, и при необходимости выделить МБП - малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, как отдельный актив, принимая во внимание еще и стоимостную оценку активов.

Наиболее распространенной практикой кыргызских предприятий является установление нижней величины стоимости актива в 10 000 сом, для признания его как основного средства при сроке полезного использования более 1 года, исходя из статьи 225



п. 4 НККР от 18.01.22, где указано, что «В состав амортизируемого имущества... не включается основное средство, стоимость которого составляет менее 100 расчетных показателей» [6]. Постановлением ЖК КР от 15.06.06 г., № 1115-III «Об утверждении размера расчетного показателя» в соответствии со статьей 2 Закона КР «О расчетном показателе» утвержден размер расчетного показателя с 1 января 2006 года в сумме 100 сомов в месяц [7]. К МБП относят активы, стоимость которых составляет менее 100 расчетных показателей, а срок полезного использования более одного года, в отличие от оборотных активов.

В свою очередь, при идентификации актива как МБП, методологическим аспектом учетной политики может быть предусмотрен один из двух вариантов погашения стоимости эксплуатируемых МБП:

(1) начисление 100% износа МБП при передаче их со склада в эксплуатацию, т.е. его списание на расходы;

(2) 50% износа МБП начисляется при их передаче со склада в эксплуатацию, а оставшиеся 50%-при выбытии МБП в связи с непригодностью.

Использование 100%-го начисления износа МБП приводит к отражению большей величины себестоимости, по сравнению со вторым методом, при котором предполагается несколько равномерное признание.

Применение разных вариантов классификации активов зависит от размеров деятельности предприятия, логики руководства и бухгалтерской службы и пр.

Проблема учета товарных запасов возникает вследствие того, что цены на одни и те же материалы и товары, используемые предприятием, могут меняться в течение года. Для решения этой проблемы МСФО 2 «Запасы» рекомендует использовать один из следующих методов:

- FIFO («Firstin–Firstout»-оценка себестоимости товарных запасов по ценам первых покупок);

- средней себестоимости;

- специфической идентификации.[8].

При методе FIFO материалы при отпуске в производство и товары при их перепродаже списываются на себестоимость по ценам в том порядке, по которым они закупаются. В условиях инфляции, когда цены могут расти от одной поставки до другой, себестоимость продукции минимизируется и увеличивается величина финансового результата – прибыли предприятия, стоимость конечных товарных запасов будет складываться из цен последних закупок, которые могут быть выше цен первых покупок, что приведет к увеличению стоимости активов предприятия. В случае, когда предприятие не может спрогнозировать динамику цен на товарно-материальные запасы, использование способа средней себестоимости обеспечивает более равномерное включение материальных затрат в себестоимость изготавливаемой продукции.

Учет ТМЗ с использованием метода специфической идентификации каждой единицы используется довольно редко, ввиду большой трудоемкости и является актуальным при позаказном производстве. Применение данного метода учета обуславливает точность отражаемого размера затрат, соответственно и прибыли.

В современных реалиях кризисного повышения цен, когда стоимость запасов либо услуг логистики/ доставки - увеличивается, соответственно увеличивается величина понесенных расходов, а значит и себестоимости. В условиях снижения цен, что наблюдается крайне редко, стоимость запасов уменьшается. Выбор того или иного метода учета товарных запасов будет зависеть от стратегии предприятия и должна найти отражение в учетной политике.

В системе управленческого учета большое значение имеют методы калькулирования затрат и себестоимости единицы продукции. В мировой практике управленческого учета нашли применение методы абсорпшен- и директ-костинг.

Основное их отличие заключается в порядке распределения постоянных расходов между калькуляционными периодами. *Абсорпшен-костинг* - метод калькулирования с полным поглощением всех производственных затрат или с распределением всех производственных затрат между реализованной продукцией и запасами [9]. *Директ-костинг* предполагает построение системы учета на основе переменных затрат. Все постоянные затраты считаются расходами периода и списываются на реализацию. Себестоимость реализованной продукции возрастает, прибыль падает, а на остатки относят только переменные затраты.

Прибыль, рассчитанная указанными методами, будет разной. Она совпадает только в случае, если вся произведенная продукция реализована и нет остатков. [10]

Оказывать воздействие на финансовые показатели может и создание резервов. Они предполагаются как добровольные и обязательные (для коммерческих банков). Образование резервов приводит к уменьшению финансовых результатов, вследствие чего, происходит отсрочка уплаты налога на прибыль. Оценка характера и способа влияния создания резервов предполагаемых расходов подразумевает равномерное возникновение расходов предстоящих периодов. Налоговый учет строится на допущении добавления резервов во внереализационные расходы, что уменьшает текущую налогооблагаемую прибыль и вследствие чего возникают предпосылки для повышения экономической безопасности предприятия. Помимо рассмотренных методов и способов существуют и другие, позволяющие формировать информацию, на основании которой будет строиться финансовая отчетность. Предприятия могут применять способы раскрытия данных в финансовой отчетности, которые несколько затрудняют понимание внешними пользователями реальных результатов хозяйственной деятельности. Поэтому пользователям финансовой отчетности важно иметь некоторые представления об элементах учетной политики и как они влияют на содержание финансовой отчетности.

Таким образом, учетная политика является не только комплексным механизмом ведения учета субъектов хозяйственной деятельности, но выступает и управляющим рычагом, формирующим потоки учетной и финансовой информации, крайне необходимой для принятия своевременных управленческих решений руководством с целью повышения эффективности деятельности, а для внешних инвесторов – инвестиционных решений.

При формировании учетной политики руководитель и ответственные специалисты бухгалтерской службы должны предвидеть возможную перспективу применения тех или иных способов и их отражение на показателях отчетности, руководствуясь принципом экономичности. Продуманный и, непосредственно, взвешенный подход со стороны

ответственных лиц при выборе того или иного метода учета важен и необходим в связи с тем, что разработанная и принятая учетная политика не подлежит изменению за исключением случаев, определенных в законодательном порядке.

### Список использованной литературы

1. Ерофеева В.А., Принцева С.А., Учетная политика организации как инструмент построения бухгалтерского и налогового учета// *Налоги и финансы* № 1/2010. С. 6.
2. Закон КР от 29 апреля 2002 года № 76 "О бухгалтерском учете", в редакции Закона КР от 18 января 2022 года №4
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»
4. Завьялова Т.В., Булычева Т.В. Формирование учетной политики в отечественной и международной практике на 2018 год // *Фундаментальные исследования.*–2018–№ 2.–С. 91
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»
6. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 18 января 2022 года № 3
7. Постановление ЖК КР от 15 июня 2006 года № 1115-III "Об утверждении размера расчетного показателя"
8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы».
9. Калькулирование в системах «абсорпшен-костинг» и «директ-костинг» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [https://bstudy.net/636452/ekonomika/kalkulirovanie\\_sistemah\\_abzorpshen\\_kosting\\_direkt\\_kosting](https://bstudy.net/636452/ekonomika/kalkulirovanie_sistemah_abzorpshen_kosting_direkt_kosting) (дата обращения: 10.05.2022)
10. Звягинцев В.В. Методы калькулирования затрат: абсорпшен-костинг и директ-костинг// *Планово-экономический отдел.*- 2012. - №3.

### Spisok ispol'zovannoy literatury

1. Yerofeyeva V.A., Printseva S.A., Uchetnaya politika organizatsii kak instrument postroyeniya bukhgalterskogo i nalogovogo ucheta// *Nalogi i finansy* № 1/2010. S. 6.
2. Zakon KR ot 29 aprelya 2002 goda № 76 "O bukhgalterskom uchete", v redaktsii Zakona KR ot 18 yanvarya 2022 goda №4
3. Mezhdunarodnyy standart finansovoy otchetnosti (IAS) 8 «Uchetnaya politika, izmeneniya v bukhgalterskikh otsenkakh i oshibki».
4. Zav'yalova T.V., Bulycheva T.V. Formirovaniye uchetnoy politiki v otechestvennoy i mezhdunarodnoy praktike na 2018 god // *Fundamental'nyye issledovaniya.* 2018. № 2. – S. 91
5. Mezhdunarodnyy standart finansovoy otchetnosti (IAS) 16 «Osnovnyye sredstva»
6. Nalogovyy kodeks Kyrgyzskoy Respubliki ot 18 yanvarya 2022 goda № 3
7. Postanovleniye ZHK KR ot 15 iyunya 2006 goda № 1115-III "Ob utverzhdenii razmera raschetnogo pokazatelya"
8. Mezhdunarodnyy standart finansovoy otchetnosti (IAS) 2 «Zapasy»
9. Kal'kulirovaniye v sistemakh «abzorpshen-kosting» i «direkt-kosting» [Elektronnyy resurs]. - Rezhim dostupa: [https://bstudy.net/636452/ekonomika/kalkulirovanie\\_sistemah\\_abzorpshen\\_kosting\\_direkt\\_kosting](https://bstudy.net/636452/ekonomika/kalkulirovanie_sistemah_abzorpshen_kosting_direkt_kosting) (data obrashcheniya: 10.05.2022)
10. Zvyagintsev V.V. Metody kal'kulirovaniya zatrat: absorpshen-kosting i direkt-kosting // *Planovo-ekonomicheskij otdel.* 2012. №3.