

Интернет-журнал «Наукovedение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 8, №3 (2016) <http://naukovedenie.ru/index.php?p=vol8-3>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/112EVN316.pdf>

Статья опубликована 30.06.2016.

Ссылка для цитирования этой статьи:

Толстихина Е.И., Ёлгина Е.А. Влияние изменения учетной политики на финансовые показатели организации // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №3 (2016) <http://naukovedenie.ru/PDF/112EVN316.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 338.22

Толстихина Елена Игоревна

ФГБОУ ВО «Иркутский государственный университет путей сообщения»
Красноярский институт железнодорожного транспорта
Филиал в г. Красноярск, Россия, Красноярск¹
Аспирант
E-mail: www.violet123@mail.ru

Ёлгина Екатерина Александровна

ФГБОУ ВО «Иркутский государственный университет путей сообщения»
Красноярский институт железнодорожного транспорта
Филиал в г. Красноярск, Россия, Красноярск
Зав. кафедры
Кандидат экономических наук, доцент
E-mail: eelgina@yandex.ru

Влияние изменения учетной политики на финансовые показатели организации

Аннотация. В статье обозначена роль учетной политики организации. Определили достоинства составленной правильно учетной политики. Реальным инструментом нахождения оптимального варианта отражения факторов хозяйственной деятельности в системе учета является учетная политика организации. Обозначена важность формирования учетной политики организации для отражения достоверной отчетности. Рассматривая вопросы учета всех аспектов деятельности организации, все зависит от меняющейся экономической ситуации, а также изменение в законодательстве. Вследствие этого попытались раскрыть вопрос изменения учетной политики, обратить внимание, что в МСФО (международные стандарты финансовой отчетности) данной теме уделяется большая доля, чем в российских нормативных документах. Рассмотрены определения учетной политики в международных стандартах финансовой отчетности. Был поднят и рассмотрен вопрос о потребности внесении изменений в учетную политику организации, которые могут значительно повлиять на состав формируемых в отчетности показателей. Выделили различные цели, преследуемые организациями при ее формировании. Обосновали задачи по формированию и соблюдению учетной политики для конкретного предприятия, обусловленного его спецификой. Рассмотрели принципы и методы при формировании учетной политики и ее влиянии на финансовый результат.

¹ 660062, Россия, Красноярский край, г. Красноярск, ул. Высотная, д. 4А, кв. 108

Ключевые слова: учетная политика; отчетность; порог существенности; рентабельность капитала; принцип осмотрительности; финансовые показатели; финансовый результат

Внедрение эффективных методов управления и деятельности на предприятиях (организация) зависит от различных факторов. Основное место среди них занимает рациональная организация бухгалтерского учета и анализа. Именно она обеспечивает обоснованность и взвешенность принимаемых управленческих решений путем предоставления достоверной и объективной учетной информации о доходах, расходах, активах, собственном капитале, обязательствах и финансовом результате деятельности компании. Положительный финансовый результат считается индикатором благополучия финансово-хозяйственной деятельности и эффективности управления, источником дальнейшего развития предприятия. Он является самым сложным объектом анализа и учета, а потому требует постоянного совершенствования, и, соответственно, требует научных исследований.

Применение всевозможных вариаций учетной политики позволяет манипулировать финансовыми показателями, что определяет несопоставимость показателей финансовой отчетности, создания возможностей вуалирования финансового результата, неосуществимость объективного исчисления национального дохода в системе национальных счетов. Это обозначает, что она может быть инструментом управления финансовым результатом. Поэтому основной задачей управленческого персонала является дефиниция такой учетной политики, которая бы учитывала влияние на предприятие внешних и внутренних факторов.

Целью исследования является нахождение направлений влияния элементов учетной политики, а именно - ее методов и принципов, на формирование финансового результата и путей минимизации субъективного фактора по выбору учетной политики организации.

Деятельность организации характеризуется бухгалтерской отчетностью, которая в свою очередь формируется на основе данных бухгалтерского учета, располагающего в своей основе ряд основных принципов. Стандарты не являются константными, они корректируются, что связано с изменением экономических реалий, а также характера различных учетных показателей. В то же время, хозяйственная практика в разных секторах часто меняется, находится в постоянной динамике, вырабатываются новые направления и целые отрасли экономической деятельности, для которых стандарты еще не разработаны. В этих случаях отображение ряда важнейших показателей бухгалтерского учета и отчетности основывается непосредственно на принципах бухгалтерского учета, служащих в конечном итоге определенной гарантией интересов пользователей бухгалтерской отчетности.

Отражение в бухгалтерском учете финансово-хозяйственной деятельности организации предполагает необходимость соблюдения принципа осмотрительности, который является одним из основных учетных принципов.

Исследованию влияния принципа осмотрительности на данные бухгалтерского учета посвящены труды таких авторов, как Н.В. Новодворского, А.Н. Кашаева, А.Н. Хорина, В.В. Ковалева, В.И. Ткача, И.Р. Николаева, Й. Бетге и другие. Работы данных авторов в основном заключаются в описании общей характеристики принципа осмотрительности, лишь в некоторых отображается изучение влияния принципа на показатели бухгалтерской отчетности.

В международных стандартах финансовой отчетности принцип осмотрительности можно характеризовать следующим образом: составители финансовой отчетности в

реальности вынуждены считаться с неопределенностями, обязательно окружающими многие обстоятельства и события, такими, как получение сомнительных долгов, допустимый срок службы оборудования и машин и другие. Такие неопределенности признаются при условии раскрытия степени и характера их влияния на формируемую в бухгалтерском учете информацию, а также соблюдения принципа осмотрительности при подготовке финансовой отчетности.

Принцип осмотрительности следует использовать в полной мере, если у предприятия имеются обоснованные сомнения сравнительно будущих фактов хозяйственной деятельности. Данный принцип находит применение при нахождении условных фактов хозяйственной деятельности. Согласно ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства» «условным фактом признается имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности его возникновения в будущем существует неопределенность, то есть возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий». В ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства» законодательно закреплено соблюдение принципа осмотрительности при оценке последствий условного факта и раскрытии соответствующей информации в бухгалтерской отчетности предприятия [5]. В таблице 1 рассмотрим отношение пользователей бухгалтерского учета к принципу осмотрительности.

Таблица 1

Отношение пользователей бухгалтерского учета к принципу осмотрительности

| № п/п | Пользователи | Отношение | Аргументация |
|-------|-------------------------|-----------|--|
| 1 | Руководство организации | + | Снижает риски организации |
| 2 | Сотрудники организации | - | Приводит к уменьшению премиальных выплат и фонда оплаты труда |
| 3 | Внешние акционеры | +/- | Позволяет вуалировать прибыль/приводит к понижению выплаты дивидендов |
| 4 | Клиенты и покупатели | + | Обеспечивает уверенность в устойчивости поставок |
| 5 | Поставщики и кредиторы | + | Позволяет с большей вероятностью определить состоятельность кредитов и финансовую устойчивость предприятия |
| 6 | Государство | - | Снижает поступления в бюджет |

Источник: Аудит учетной политики организации: монография / под общ. ред. Ёлгина Е.А., Толстихина Е.И., Полякова А.Н., Кухальская Н.К. Красноярск: КриЖТ ИрГУПС, 2014. – 115

Одним из настоящих следствий применения принципа осмотрительности является создание резервов, также основанное на принципе временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Резервирование предполагает регистрацию расходов, вероятных для данного или будущих отчетных периодов, то есть регистрацию предполагаемых или вероятных фактов хозяйственной жизни. Резервирование совершается независимо от наличия у организации прибыли. Заметим, что государство, не являясь сторонником принципа осмотрительности, предусматривало лишь три вида резервов в Налоговом Кодексе, которые необходимо учитывать в целях налогообложения. С вступлением в силу Федерального Закона от 29.05.2002 №57-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации» их количество было расширено до пяти:

1. Резерв по сомнительным долгам.

2. Резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию.
3. Резерв под обесценение ценных бумаг у профессиональных участников рынка ценных бумаг, осуществляющих дилерскую деятельность.
4. Резерв предстоящих расходов на оплату отпусков.
5. Резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет².

Цель образования определенного резерва, на наш взгляд, заключается в страховке предприятия от предстоящих расходов, минимизации риска, признании обязательными будущих расходов в текущем отчетном периоде. Заметим, что в ПБУ 1/2008 одной из основных задач учетной политики предприятия называет готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств³. Мы также согласны с мнением Л.В. Злобиной, считающей, что «резервы повышают финансовую устойчивость организации».

Отметим, что следование принципу осмотрительности не допускает создания скрытых резервов, умышленного занижения доходов и активов или сознательного завышения расходов и обязательств, что привело бы к потере нейтральности и надежности бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим, как работает принцип осмотрительности на примере ООО «Х», вид деятельности: оптовая торговля бытовыми электротоварами. Компания является филиалом дистрибьютора в г. Москве, основным направлением компании является оптово-розничные продажи вентиляционного оборудования как бытового, так и промышленного назначения, а также производство гибких спирально-навивных воздуховодов. Мы создадим для них два вида резерва. Во-первых, резерв на оплату отпусков и выплату вознаграждений. Во-вторых, резерв по сомнительным долгам. Данные по отчетности были усреднены. В таблице 2 рассмотрим фрагмент отчета о финансовых результатах по ООО «Х» за 2013-2014 г. При неизменных показателях выручки, мы будем изменять графу 2350 «Прочие расходы».

Таблица 2

Фрагмент отчета о финансовых результатах за 2013 – 2014 г. (составлено автором)

| Наименование показателя | Код | Фактическая отчетность | | Применение принципа осмотр-ти., созд. резерва |
|---|------|------------------------|------------|---|
| | | За 2014 г. | За 2013 г. | За 2014 г. |
| | | | | |
| Прибыль (убыток) от продаж | 2200 | 13988 | 5879 | 13988 |
| Прочие доходы | 2340 | 16283 | 8552 | 16283 |
| Прочие расходы | 2350 | (1976) | (1388) | (4342) |
| в том числе: | | | | |
| Расходы, связанные с реализацией основных средств | | - | (1) | - |

² Федеральный закон «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты РФ» от 19 ноября 2014 г. № 366-ФЗ.

³ Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 13.12.2010 N 167н (ред. от 06.04.2015).

| Наименование показателя | Код | Фактическая отчетность | | Применение принципа осмотр-ти., созд. резерва |
|--|------|------------------------|------------|---|
| | | За 2014 г. | За 2013 г. | За 2014 г. |
| Расходы, связанные с реализацией прочего имущества | | - | (381) | - |
| Расходы в виде списанной дебиторской задолженности | | 13 | - | 13 |
| Прочие внереализационные расходы | | (1963) | (1007) | (4329) |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 2300 | 28295 | 13440 | 25929 |
| Текущий налог на прибыль | 2410 | (5700) | (2652) | (5227) |
| в том числе: | | | | |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | 2421 | - | - | - |
| Изменения отложенных налоговых обязательств | 2430 | 40 | (95) | 40 |
| Изменения отложенных налоговых активов | 2450 | 1 | 59 | 1 |
| Прочее | 2460 | - | - | - |
| Чистая прибыль (убыток) | 2400 | 22636 | 10752 | 20743 |

Как видно из таблицы, изменилась структура строки 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения» после создания резерва на оплату отпусков и на выплату вознаграждений на общую сумму 2346 тыс. руб., а также резерва по сомнительным долгам в сумме 20 тыс. руб.

Наглядно динамику изменения состава прибыли и прочих внереализационных расходов согласно отчетности за 2014 г. и после создания резерва на оплату отпусков и на выплату вознаграждений, резерва по сомнительным долгам можно увидеть на рисунке 1 и 2.



Рисунок 1. Динамика изменения состава прибыли до налогообложения за 2014 г.
 (составлено автором)

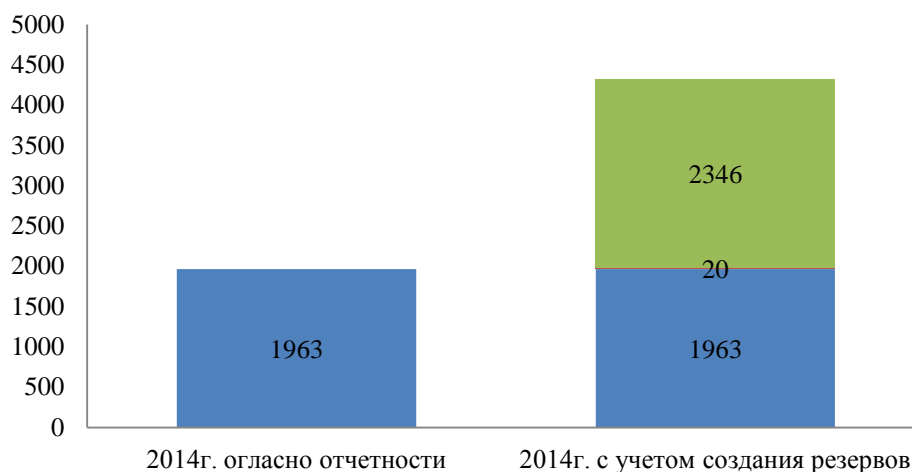


Рисунок 2. Динамика изменения прочих внереализационных расходов за 2014 г. (составлено автором)

Влияние изменения учетной политики можно оценить по рисунку 3, сокращение налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет.

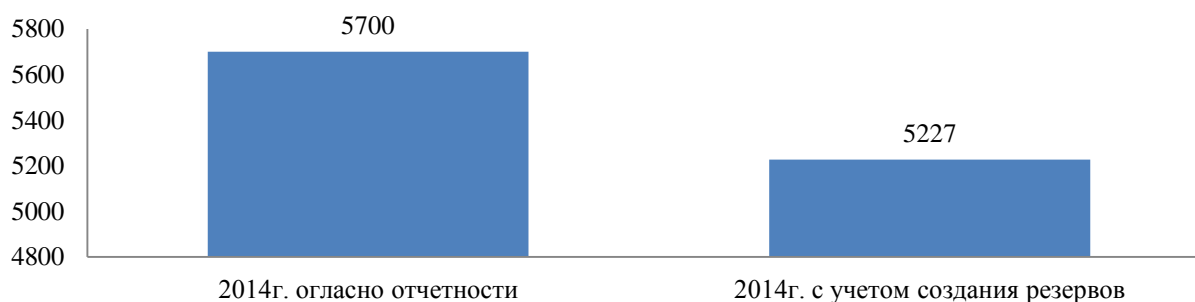


Рисунок 3. Динамика изменения налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет за 2014 г. (составлено автором)

Составление отчета об анализе финансово-хозяйственной деятельности в большинстве случаев направлено на инвесторов. Если в отчетности компании показана прибыль и по итогам года акционеры могут получить дивиденды, они вряд ли продадут принадлежащие им акции, а возможно и приобретут новые акции данной организации. Потенциальные инвесторы, видя прибыль в отчетности, захотят финансировать проекты организации, что позволит расширить объёмы деятельности.

Данные для анализа финансовых показателей предприятия мы взяли из бухгалтерской отчетности компании. В первую очередь рассмотрим показатели операционного анализа и все данные занесем в таблицу 3.

Таблица 3
Операционный анализ ООО «Х» за 2013-2014 г. (составлено автором)

| коэффициенты | Прямым способом | | С помощью формул | |
|----------------------------------|-----------------|------------|-------------------------|------|
| | 2013 г., % | 2014 г., % | 2014 г., % (с резервом) | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Коэффициент операционной прибыли | 8,60 | 9,17 | 8,95 | 8,96 |
| Коэффициент чистой прибыли | 6,89 | 7,88 | 7,39 | 7,40 |

Данные в таблице 3 рассчитаны прямым способом и с помощью формул, по которым мы можем оценить последствия, которые повлечет за собой создание резерва, а так же спрогнозировать изменение налога на прибыль, для уплаты в бюджет:

1. Изменение коэффициента операционной прибыли, можно найти следующим образом:

$$\Delta K_{o.p.}(\Delta P) = \pm \frac{\Delta P}{B}; \quad K_{o.p.}(\Delta P) = K_{o.p.пред.пер.} - \frac{\Delta P}{B}$$

2. Изменение коэффициента чистой прибыли, находим по формуле:

$$\Delta K_{ч.п.}(\Delta P) = \pm \frac{\Delta H}{B}; \quad K_{ч.п.}(\Delta P) = K_{ч.п.пред.пер.} \pm \frac{\Delta H}{B},$$

где: ΔP – создаваемый резерв;

B – выручка;

ΔH – разница по налогу на прибыль, подлежащему уплате в бюджет.

Далее рассмотрим рентабельность используемого капитала, которую рассчитаем путем отношения чистой прибыли предприятия, скорректированной на величину процентных платежей по долгосрочным задолженностям, со средней величиной капитала предприятия в течение года – прямым способом. Затем произведем расчет и найдем изменение рентабельности капитала, при создании резерва с помощью формулы:

$$\Delta PK(\Delta P) = \frac{2 \cdot ((\Delta P \pm \Delta H) + \text{процентные платежи} \cdot (1 - \text{налоговая ставка}))}{\sum \text{ЧА}_{\text{начало и конец года}}}$$

Мы провели расчет, используя данные, помещенные в баланс и отчете о прибыли предприятия. Сравнили полученные значения цены капитала с его рентабельностью. Для этого поместили полученные значения в одну таблицу 4.

Таблица 4

**Сравнительный анализ цены капитала с его рентабельностью по ООО «Х»
за 2013-2014 г. (составлено автором)**

| | Прямым способом | | С помощью формул | |
|-----------------------------------|-----------------|------------|-------------------------|-------|
| | 2013 г., % | 2014 г., % | 2014 г., % (с резервом) | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Цена капитала | 10,82 | 15,44 | 15,01 | - |
| Рентабельность капитала | 17,70 | 19,62 | 19,10 | - |
| Изменение рентабельности капитала | - | - | -0,52 | -0,51 |

Сравнивая приведенные в таблице данные, несложно сделать следующие выводы. Во-первых, рентабельность капитала предприятия выше его цены, что говорит о результативном управлении капиталом предприятия. Во-вторых, тенденция превышения рентабельности, использования капитала предприятия благоприятная для компании, что должно вызывать удовлетворение у руководства.

На основании всего выше изложенного, если оптимизировать учетную политику, точнее создав резерв на оплату отпусков и на выплату вознаграждений. Резерв по сомнительным долгам создавать нецелесообразно, но в данном случае по результатам анализа бухгалтерской отчетности есть возможность сформировать его на усредненную сумму 20 тыс. руб. В результате оптимизации мы сможем уменьшить отчисления по налогу на прибыль в бюджет на 470 тыс. руб. в год. Формировать резерв следует в интересах компании. Этот механизм позволяет признавать расходы авансом, тем самым передвигая уплату части налога

на прибыль на будущее. Это абсолютно, легальный способ налоговой оптимизации и как видно из финансового анализа для инвесторов нет никаких рисков.

В нашем случае при создании резерва все ключевые показатели не занижаются и остаются в положительной динамике. Но для себя организация высвобождает денежные средства, абсолютно законным путем.

В качестве вывода можно заметить, что разработка учетной политики является крайне существенной процедурой бухгалтерского учета, потому что учетная политика является сильным инструментом моделирования картины финансового положения организации, представляемой в бухгалтерской отчетности. Пользователям отчетности существенно важно знать базу измерения, применяемую при ее составлении, так как используемые оценки при составлении отчетов значительно влияют на их анализ. А соответственно оказывать влияние на принимаемые управленческие решения и на решения прочих пользователей отчетности, а именно: акционеров, инвесторов, учредителей, поставщиков и других ее пользователей.

Выбор конкретных методов по элементам учетной политики определяет то, что величину финансовых результатов можно переменить через методы оценки. В конечном итоге это приводит к тому, что на размере прибыли действует субъективный характер, потому что он зависит от выбора методов и процедур учета.

ЛИТЕРАТУРА

1. Кругляк З.И. Влияние отдельных элементов учетной политики на статьи отчетности и показатели финансового состояния [Электронный ресурс] URL: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/69.pdf> (дата обращения: 03.03.2016).
2. Сидорова Е.С. Положения по бухгалтерскому учету. Практическое руководство. М.: Омега-Л, 2015. 546 с.
3. Ёлгина Е.А. Формирование и раскрытие изменений учетной политики // диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Новосибирск. 2003.
4. Ёлгина Е.А. Влияние способа определения срока полезного использования объекта на выбор метода начисления амортизации [Научная электронная библиотека Elibrary] // Современные тенденции в образовании и науке сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции. 2013.
5. Ёлгина Е.А., Мигунова М.И., Толстихия Е.И. Изменение срока полезного использования и метода начисления амортизации: изменение учетной политики или изменение расчетных оценок? // Инновационное развитие экономики, научно-практический и теоретический журнал, №2 (32) 2016 март – апрель.
6. Ёлгина Е.А. Изменение учетной политики организации: монография // Красноярский государственный торгово-экономический институт, Красноярск, 2009. – 162 с.
7. Ёлгина Е.А. Учетная политика организации. Оценка, анализ, аудит: монография // LAP LAMBERT Academic Publishing. – Saarbrücken, Germany. 2012. – 164 с.
8. Толстихина Е.И. Технология формирования эффективной учетной политики организации // Современные тенденции в образовании и науке, Тамбов, октябрь 2013, с. 136-138.
9. Толстихина Е.И. Влияние учетной политики на показатели инвестиционной привлекательности экономического субъекта // 120 лет железнодорожного образования в Сибири, Красноярск, октябрь 2014, с. 545-549.
10. Аудит учетной политики организации: монография / под общ. ред. Ёлгина Е.А., Толстихина Е.И., Полякова А.Н., Кухальская Н.К. Красноярск: КРИЖТ ИрГУПС, 2014. – 115.

Tolstikhina Elena Igorevna

Irkutsk state transport university
Krasnoyarsk institute of railway transport
Krasnoyarsk branch, Russia, Krasnoyarsk
E-mail: www.violet123@mail.ru

Elgina Ekaterina Aleksandrovna

Irkutsk state transport university
Krasnoyarsk institute of railway transport
Krasnoyarsk branch, Russia, Krasnoyarsk
E-mail: eelgina@yandex.ru

Influence of change of accounting policies on financial performance of the organization

Abstract. In article the role of accounting policies of the organization is designated. Determined advantages of the made correctly accounting policies. The real instrument of finding of optimum option of reflection of factors of economic activity in system of the account are the accounting policies of the organization. Importance of formation of accounting policies of the organization for reflection of the authentic reporting is designated. Considering questions of the accounting of all aspects of activity of the organization, everything depends on the changing economic situation, and also change in the legislation. Thereof tried to open a question of change of accounting policies, to pay attention that in IFRS (International Financial Reporting Standards) this subject is given a big share, than in the Russian normative documents. Definitions of accounting policies in International Financial Reporting Standards are considered. The question of requirement modification of accounting policies of the organization which can affect structure of the indicators formed in the reporting considerably was brought up and considered. Allocated various purposes pursued by the organizations at its formation. Proved tasks of formation and observance of accounting policies for the concrete enterprise caused by its specifics. Considered the principles and methods when forming accounting policies and its influence on financial result.

Keywords: accounting policies; reporting; importance threshold; profitability of the capital; principle of discretion; financial performance; financial result

REFERENCES

1. Kryagiac Z.I. Influence of separate elements of accounting policy on statement items and indicators of a financial condition [An electronic resource] of URL: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/69.pdf> (date of the address: 3/3/2016).
2. Sidorova E.S. Accounting regulations. Practice guidance. M.: Omega-L, 2015. 546 pages.
3. Yolgina E.A. Forming and disclosure of changes of accounting policy // the thesis for degree of Candidate of Economic Sciences. Novosibirsk. 2003.
4. Yolgina E.A. Influence of a method of determination of a useful life of object on the choice of a depreciation method [Scientific electronic library Elibrary] // Current trends in science and education the collection of scientific works on materials of the International scientific and practical conference. 2013.
5. Yolgina E.A., Migunova M.I., E.I's Tolstikhia. Change of a useful life and depreciation method: change of accounting policy or change of estimations? // Innovative development of economy, the scientific and practical and theoretical magazine, No. 2 (32) 2016 March – April.
6. Yolgina E.A. Change of accounting policy of the organization: monograph // Krasnoyarsk state trade and economic institute, Krasnoyarsk, 2009. – 162 pages.
7. Yolgina E.A. Accounting policy of the organization. Assessment, analysis, audit: monografiya // LAP LAMBERT AcademicPublishing. – Saabrucken, Germany. 2012. – 164 s.
8. Tolstikhina E.I. Technology of forming of effective accounting policy of the organization // Current trends in science and education, Tambov, October, 2013, page 136-138.
9. Tolstikhina E.I. Influence of accounting policy on indicators of investment appeal of the economic actor // 120 years of railway education in Siberia, Krasnoyarsk, October, 2014, page 545-549.
10. Audit of accounting policy of the organization: the monograph / under a general edition of Yolgina E.A., Tolstikhina E.I., Polyakova A.N., Kukhalsky N.K. Krasnoyarsk: KrIZhT IRGUPS, 2014. – 115.