

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ В 2017 ГОДУ

О. ЛЕСНЫХ, канд. экон. наук, Международная промышленная академия

Основные правила формирования учетной политики

Одним из важнейших документов для бухгалтера-практика является учетная политика предприятия. Это внутренний документ, который должен быть на каждом предприятии. Учетная политика формируется предприятием самостоятельно на основе действующего законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и соответствующих нормативных актов.

В начале нового финансового года необходимо пересмотреть учетную политику, которой пользовалось предприятие в течение предшествующего отчетного периода. При этом могут быть внесены определенные изменения и дополнения в документ с учетом всех требований к формированию информации в системе бухгалтерского учета и с учетом сложившейся арбитражной практики. При этом изменение учетной политики предприятия требует предельно внимательного и квалифицированного подхода. Это объясняется целым рядом причин. Во-первых, новая учетная политика будет действовать в течение всего года; во-вторых, с помощью учетной политики можно управлять финансовыми ресурсами предприятия; в-третьих, элементы учетной политики влияют на формирование налоговых обязательств перед бюджетом и затрагивают порядок исчисления налогов.

Положение об учетной политике предприятия следует оформлять в виде двух самостоятельных распорядительных документов (приказов, положений и т.п.). Первый документ должен быть посвящен учетной политике в области бухгалтерского учета, а второй — учетной политике для целей налогообложения.

В составе учетной политики утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- сроки и порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- способы оценки активов и обязательств. Этот раздел строится на основании требований отдельных положений по бухгалтерскому учету. При этом необходимо отражать моменты, касающиеся деятельности непосредственно вашего предприятия, учитывая отраслевые особенности;
- система внутреннего контроля над хозяйственными операциями. В учетной политике необходимо прописать

основные методы и процедуры внутреннего контроля хозяйственных операций.

Напомню, что в соответствии с Федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» в редакции от 21.12.2013 г. экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).

По времени осуществления контроль можно условно разделить на предварительный, текущий и последующий.

Для обеспечения эффективного и надежного управления предприятием рекомендуется применять следующие методы внутреннего контроля: адекватное разделение обязанностей, подотчетность одних работников другим; система подтверждения полномочий; документирование и системные учетные записи; физические способы контроля и охраны активов.

К основным процедурам внутреннего контроля относятся: согласование документа; утверждение документа; сверка данных; мониторинг ключевых показателей деятельности; разделение прав доступа; автоматизированные процедуры ввода и преобразования информации; анализ бизнес-процессов; мониторинг.

Внутренний контроль требует применения инновационных подходов, в том числе разработку новых методик, обусловленных, прежде всего, изменением законодательства. Система внутреннего контроля должна быть направлена на обеспечение: уверенности в соблюдении законодательства, регулирующего хозяйственную жизнь и бухгалтерский учет; сохранности активов; достоверности бухгалтерской отчетности.

Для того чтобы понять, следует вносить или нет изменения в учетную политику, необходимо изучить изменения в законодательстве, регулирующем бухгалтерский учет.

Основные изменения в законодательстве, регулирующем бухгалтерский учет

1. С 01.07.2016 г. на 20% увеличился МРОТ и составляет 7500 руб. МРОТ применяется при определении размера пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам. Конституционный Суд РФ в определении от 19.11.2015 г. № 2618-0 обратил внимание

на обязанность работодателей индексировать зарплату. *Отсутствие в коллективном договоре, соглашениях порядка индексации является поводом для применения мер административного наказания* (п. 1, 4 ст. 5.27 КоАП РФ).

2. С 1 января 2017 г. вступил в силу Федеральный закон от 03.07.2016 №343-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об акционерных обществах» и Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» (в части регулирования крупных сделок и сделок, в совершении которых имеется заинтересованность)».

Первое, на что следует обратить внимание, что уточнен объем обстоятельств, по которым сделка признается крупной. Сделка признается крупной, если она превышает 25% балансовой стоимости активов общества (п. 1. ст. 78 Закона «Об акционерных обществах», п. 1. ст. 46 Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

Заметным дополнением стало также то, что уставом общества может быть предусмотрена необходимость получения согласия совета директоров (наблюдательного совета) общества или общего собрания участников или акционеров общества на совершение определенных сделок, а также возможность установления отличного от установленного законом порядка одобрения сделок с заинтересованностью. *Для этого необходимо внести изменения в устав, установив свой порядок такого одобрения, либо что положения соответствующей главы закона не применяются к этому обществу* (п. 2 ст. 69 Закона «Об акционерных обществах», п. 3.1. ст. 40 Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

Упразднено обязательное предварительное согласие на совершение сделки с заинтересованностью (п. 1. ст. 83 Закона «Об акционерных обществах», п. 4 ст. 45 Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью»). В текущей редакции законов предварительное согласие не упоминается, но сам факт одобрения является обязательным с оговоркой допустимости последующего одобрения, то есть после ее совершения.

Кроме того, предусмотрено изменение правил признания сделок недействительными. Сделки могут быть признаны таковыми в случае, если доказано, что другая сторона сделки знала или должна была знать, что сделка является крупной или сделкой, в которой имеется заинтересованность (пп. 6.1 ст. 79, п. 1. ст. 84 Закона «Об акционерных обществах», п. 6 ст. 45, п. 5 ст. 46 Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

В систему внутреннего контроля необходимо включить процедуры учета и контроля крупных сделок и сделок с заинтересованностью.

3. Одним из элементов системы внутреннего контроля и управление рисками является проявление должной осмотрительности при выборе контрагента. Понятие «должная осмотрительность» официально было введено в оборот

в налоговой сфере Постановлением Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

В многочисленных письмах и разъяснениях Министерство финансов РФ и ФНС России дают рекомендации о том, как налогоплательщику следует оценивать свои риски. В 2016 г. с отдельных сведений, поступающих в налоговую службу, снят режим налоговой тайны. В целях создания единой системы планирования выездных налоговых проверок, повышения налоговой дисциплины и грамотности налогоплательщиков ФНС России разработаны критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков (Приказ ФНС России от 30.05.2007 №N ММ-3-06/333@).

Рассмотрим более полный перечень документов, позволяющий подтвердить проявление должной осмотрительности и осторожности на этапе выбора контрагента.

Пакет учредительных и сопутствующих документов по контрагентам:

учредительные документы (устав, свидетельство о государственной регистрации, выписки из ЕГРЮЛ на контрагентов в период работы с ними);

документы, подтверждающие полномочия руководителя или иного лица, подписавшего документы;

лицензии на выполнение работ, документы на право выполнения специальных видов работ;

иные документы, содержащие подлинные подписи директоров контрагентов: копии паспортов директоров или иных доверенных лиц, копии банковских карточек с образцами подписей и т.д.

налоговая отчетность контрагентов в проверяемый период (налоговые декларации по НДС и налогу на прибыль организаций), подтверждающая отражение спорных сумм. При отсутствии налоговой отчетности можно запросить бухгалтерскую отчетность;

документы, подтверждающие местонахождение контрагента по юридическому адресу (копии договоров аренды либо свидетельства о праве собственности на здание и/или помещение, в котором находится контрагент).

Документы, подтверждающие причину выбора организации в качестве контрагента:

рекомендательные письма от организаций-партнеров на указанных контрагентов;

тендерная документация по отбору указанных организаций в качестве поставщиков (подрядчиков, исполнителей работ, поставщиков): сравнительный анализ предложений указанных организаций и альтернативных поставщиков; служебные записки сотрудников по выбору подрядчика;

любые сведения о наличии у контрагента необходимых ресурсов (сайта, производственных мощностей, транспорта и спецтехники, технологического оборудования, квалифицированного персонала и опыта).



Способы и варианты ведения учета

Элемент (способ) ведения учета	Варианты
Организация ведения бухгалтерского учета	Бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером; бухгалтером; лично руководителем
Формы регистров бухгалтерского учета	Приложение к учетной политике
Формы первичных учетных документов	Приложение к учетной политике
Рабочий план счетов	Приложение к учетной политике
График документооборота	Приложение к учетной политике
Формы отчетностей	Приложение к учетной политике
Критерий существенности	Предприятие вправе принять решение, когда существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5%
Сроки проведения инвентаризации по отдельным видам активов и обязательств	Приложение к учетной политике
Срок, на который выдаются денежные средства под отчет	Приложение к учетной политике
Лимит объектов основных средств, отражаемых в составе материально-производственных запасов	До 40 000 руб. или другой вариант
Способы начисления амортизации	Линейный; нелинейный; уменьшаемого остатка
Порядок учета объектов недвижимости, права на которые подлежат государственной регистрации, до момента такой регистрации	На счете «Вложения во внеоборотные активы»; на отдельном субсчете к счету «Основные средства» или другой вариант
Возможность и методы переоценки первоначальной стоимости основных средств	Не переоцениваются; переоцениваются индексным методом; переоцениваются методом прямого счета
Возможность переоценки группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости	Не переоцениваются; переоцениваются
Проверка нематериальных активов на обесценение в порядке, определенном МСФО	Проверяются; не проверяются
Единица учета материалов	Номенклатурный номер; партия; однородная группа и т.п.
Аналитический учет активов стоимостью до 40 000 руб., учитываемых в составе материально-производственных запасов	Аналитический регистр; забалансовый счет и т.п.
Синтетический учет поступления материально-производственных запасов	По фактической себестоимости; по учетным ценам (с использованием счета 15)
Оценка списания материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажным ценам)	По себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения (ФИФО)
Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов (при методе оценки «по средней себестоимости» и ФИФО)	Взвешенная оценка (исходя из среднемесячной фактической себестоимости); скользящая оценка (путем определения фактической себестоимости материала в момент его отпуска)
Синтетический учет полуфабрикатов собственного производства	В составе незавершенного производства; обособленно, на счете 21
Учет готовой продукции	По фактической себестоимости; по нормативной (плановой) себестоимости; по прямым статьям затрат
Учет выпуска готовой продукции	С использованием счета 40; без использования счета 40
Оценка товаров в организациях розничной торговли	По стоимости их приобретения; по продажной стоимости с отдельным учетом наценок
Учет транспортно-заготовительных расходов организациями, осуществляющими торговую деятельность	В стоимости товаров; в составе расходов на продажу
Единовременное списание стоимости специальной одежды, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев, в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам предприятия	Производить; не производить
Использование забалансового учета специальной оснастки	Используется; не используется
Способ погашения стоимости специальной оснастки по группе однородных объектов	Пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг); линейный способ
Учет дополнительных расходов по займам	В текущем периоде; равномерно в течение срока действия договора
Перевод задолженности из долгосрочной в краткосрочную, если до срока возврата остается менее 365 дней	Производится; не производится
Инвестиционный актив	Срок создания; величина расходов на создание
Единица учета финансовых вложений	Серия; партия; однородная совокупность финансовых вложений
Порядок корректировки финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость	Ежемесячно; ежеквартально
Принцип отнесения доходов к основному виду деятельности	По размеру выручки или другому показателю
Оценка незавершенного производства (в массовом и серийном производстве)	По фактической себестоимости; по нормативной производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов

Элемент (способ) ведения учета	Варианты
Перечень статей затрат	Указать перечень статей затрат для учета, плановых и фактических калькуляций
База распределения общехозяйственных, общепроизводственных расходов	Пропорционально прямым статьям затрат; пропорционально заработной плате основного производственного персонала; пропорционально стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов, отпущенных на производство; пропорционально нормативным (сметным) расходам; пропорционально иным базам распределения
Порядок признания коммерческих расходов	Списываются полностью в отчетном году в качестве расходов по обычным видам деятельности; распределяются с учетом корректировок, имеющих отношение к получению доходов
Порядок списания общехозяйственных расходов	Ежемесячно распределяются в дебет счетов 20, 23, 29; в качестве условно постоянных расходов ежемесячно списываются в дебет счета 90
Порядок списания расходов будущих периодов	Равномерно; пропорционально объему продукции и др.
Виды создаваемых резервов	Не создаются; создаются: на ремонт основных средств, на предстоящую оплату отпусков, на выплату вознаграждений по итогам работы за год, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, сомнительных долгов и др.
Порядок создания резервов	Следует прописать алгоритм расчета
Перечень связанных сторон, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности	
Применение ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (для субъектов малого предпринимательства)	Применяется в общем порядке; не применяется
Отражение в бухгалтерском балансе сумм отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства	Свернуто (только сальдо); развернуто
Способ определения величины текущего налога на прибыль	На основе данных, сформированных в бухгалтерском учете; на основе налоговой декларации по налогу прибыль организаций

Переписка и прочие документы по контрагентам:

вся служебная переписка, включая факсовую и электронную: предложения по заключению договоров, технические письма в процессе исполнения договоров, претензии, любые иные письма;

любые иные документы, в которых встречается упоминание указанных контрагентов либо фамилии их сотрудников, марки, модели и номера транспортных средств.

Документы на закупаемое сырье (материалы):

сертификаты качества предприятия-производителя на сырье, приобретаемое у спорных контрагентов;

сравнительная таблица цен на закупаемое сырье в проверяемый период (у контрагентов и у предприятий-производителей, торговых домов или дистрибьюторов);

внутренние документы, подтверждающие оприходование и дальнейшее движение сырья (складские документы о принятии на склад, накладные на внутреннее перемещение сырья и т.д.), документы, подтверждающие фактическое использование сырья или дальнейшую реализацию продукции, акты на списание сырья и материалов, акты передачи материалов подрядчикам и т.д.

Документы на выполняемые работы:

накладные на отпуск материалов, отчет об использовании материалов (при использовании материалов заказчика);

акты на скрытые работы;

исполнительная документация;

фотоотчеты субподрядчиков либо подрядчиков с фотографиями объемов работ, выполненных спорными контра-

гентами. Рекомендуем сохранять всю деловую переписку с вашим контрагентом.

В учетной политике следует прописать ответственных лиц за сохранение деловой переписки.

По итогам проверки контрагента следует составить справку. Весь пакет копий предоставленных потенциальным контрагентом документов, а также распечатки с интернет-сайтов следует указать в качестве приложения к данной справке. В отсутствие в штате юристов такую работу проделывают сотрудники бухгалтерии, подписывает, соответственно, главный бухгалтер. В должностные характеристики следует внести дополнения, отразив функции, права и обязанности при проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента.

4. При формировании учетной политики необходимо изучить все положения по бухгалтерскому учету, определить те ситуации, по которым имеются варианты (разные способы) учета. Определить свой вариант (способ) и составить таблицу (см. таблицу).

5. В 2016 г. вступил в силу приказ Минфина РФ от 11.07.2016 г. № 111н, которым введен в действие на территории России МСФО 16 «Аренда». Данный стандарт обязателен к применению с 01.01.2019 г, однако предприятия могут применять его досрочно, отразив это в учетной политике. Приказом Минфина РФ от 27.06.2016 г. № 98н вводится в действие МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями». Данный стандарт обязателен к применению с 01.01.2018 г., но допускается и досрочное его применение с отражением этого в учетной политике. ■

Продолжение в следующих номерах