

РЕТРОСПЕКТИВНОЕ ОТРАЖЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО ИЗМЕНЕНИЯМ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

АХМЕДОВ Х.Д.

(проректор по учебной и методической работе,
к.э.н., доцент) Stars International University
x.axmedov@stars.university

САТИВАЛДИЕВА Д.А.

(доцент кафедры «Бухгалтерский учет»
Ташкентский государственный экономический
университет, sativoldieva61@mail.ru
[https://doi.org/10.47689/STARS.univer-](https://doi.org/10.47689/STARS.university-5-pp100-103)
[sity-5-pp100-103](https://doi.org/10.47689/STARS.university-5-pp100-103)

Аннотация: в данной статье раскрывается сущность IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки», где устанавливаются критерии выбора и изменения учетной политики, порядок учета и раскрытие изменений в учетной политике. Говорится о двух подходах-ретроспективного и перспективного отражения последствий изменения учетной политики.

Ключевые слова: учетная политика, финансовая отчетность, МСФО, способы ведения, бухгалтерский учет, ошибки, перспективно, ретроспективно.

Введение. Стандарт МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» требует, чтобы финансовая отчетность достоверно представляла финансовое положение, финансовые результаты деятельности и движение денежных средств организации, поэтому соответствие финансовой отчетности стандартам МСФО должно приводить к добросовестному представлению информации. В свою очередь это требует от организации выбора и применения учетной политики, позволяющей формировать значимую, надежную, сопоставимую и понятную информацию.

Методология. Стандарт МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» устанавливает критерии выбора и изменения учетной политики, порядок учета и раскрытие изменений в учетной политике. При этом под учетной политикой понимаются конкретные принципы, правила и практика, применяемые организацией для подготовки и представления финансовой отчетности.

Учетная политика — это выбранная организацией «совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности».

Требования по раскрытию информации об учетной политике установлены в IAS 1 «Представление финансовой отчетности». А сфера применения МСФО

(IAS) 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» рассматривает следующие вопросы:

- выбор учетной политики или ее изменение;
- изменения учетных оценок;
- исправление ошибок, допущенных в предшествующих отчетных периодах.

Кроме этого, он устанавливает правила отражения в финансовой отчетности событий, которые вызваны изменением учетной политики, учетных оценок и исправлением ошибок.

Результаты. Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, что предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- существенного изменения условий деятельности (реорганизация, смена собственников, изменение видов деятельности и т.п.)

Стандарт МСФО (IAS) 8 предписывает изменять учетную политику только в тех случаях, когда ее изменение:

- диктуется стандартом или интерпретацией МСФО;
- приводит к тому, что финансовая отчетность дает более надежную информацию о воздействии операций, других событий или условий на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности или потоки денежных средств.

При этом говорится о двух методах (подходах) к отражению последствий изменения учетной политики (применения учетной политики):

- перспективно — это значит, что пересчитывать показатели финансовых отчетов за предыдущие отчетные периоды не нужно. То есть учетная политика распространяется только на события и операции, происходящие после даты изменения учетной политики.

- ретроспективно — отражение изменений учетной политики относительно событий и операций должно осуществляться с момента их возникновения. То есть, применение новой учетной политики к событиям и операциям должно осуществляться таким образом, как будто бы такая новая учетная политика применялась всегда, а не с момента ее принятия.

Влияние изменения учетной политики на события и операции прошлых периодов при ретроспективном подходе отражается в отчетности путем:

- корректировки сальдо нераспределенной прибыли на начало отчетного года. Если нет остатка нераспределенной прибыли, но при этом имеются непокрытые убытки, то придется их откорректировать.

- повторного предоставления сравнительной информации относительно предыдущих отчетных периодов: финансовую отчетность за предыдущие периоды составляют так, как будто в ней уже применялась измененная учетная политика; в финансовой отчетности за отчетный период указывают пересчитанные показатели.

Таким образом обеспечивается сравниваемость или сопоставимость данных финансовой отчетности за текущий и прошлые отчетные периоды.

В случае, когда же сумму корректировки нераспределенной прибыли прошлого отчетного периода достоверно определить невозможно, то учетная политика распространяется только на события и операции, происходящие после даты изменения учетной политики — осуществляется перспективное отражение изменения учетной политики.

Если мы не вносим изменения в учетную политику, а только дополняем ее в связи с появлением новых событий или операций, то никаких корректировок финансовой отчетности за прошлые периоды осуществлять не будем. Ведь дополнение не считается изменением учетной политики.

Заключение. Что касается международных стандартов, то порядок отражения изменений в учетной политике определен в §§ 19–27 IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки». Так, по международным стандартам изменения в учетной политике субъект хозяйствования должен учитывать следующим образом:

- изменения в учетной политике, являющиеся следствием первого применения МСФО, необходимо отражать в соответствии с конкретными переходными положениями, здесь необязательно применять ретроспективный подход;
- изменения учетной политики после первого применения МСФО, не содержащих переходных положений, отражаются ретроспективно;
- добровольные изменения в учетной политике отражаются ретроспективно.

Вместе с тем в §§ 23–27 IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» четко определено как действовать, когда ретроспективное применение изменений учетной политики невозможно, в частности:

- если невозможно определить влияние на один или несколько предыдущих периодов, то субъект хозяйствования должен применять новую учетную политику на начало самого первого периода, относительно которого возможно ретроспективное применение. Это может быть и текущий период;
- если в начале текущего периода невозможно определить кумулятивное воздействие применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, то субъект хозяйствования должен корректировать сравнительную информацию и применять новую учетную политику перспективно с наиболее ранней возможной даты.

Следовательно, в международном законодательстве существует немало возможностей для неприменения трудоемкого ретроспективного метода для отражения изменений учетной политики. Кроме того, от лишних хлопот освобождает и тесная связь между учетной политикой и учетной оценкой. Если невозможно отличить изменение учетной политики и изменение учетных оценок (§35 IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки»).

Примером учетной оценки являются, в частности, установление срока полезного использования объектов необоротных активов, определение лик-

видационной стоимости необоротных активов, классификация дебиторской задолженности и пр.

В то же время изменения в бухгалтерских оценках отражаются только перспективно — изменение применяется к операциям, другим событиям или условиям с даты изменения в оценке.

При этом предприятие должно внести изменения в приказ об учетной политике. Сделать это можно одним из способов: внести изменения в действующий (базисный) приказ об учетной политике; составить приказ об учетной политике в новой редакции, если изменения охватывают большую часть текста распорядительного документа или существенно влияют на его содержание.

Вместе с тем стоит обратить внимание на момент относительно сроков изменения учетной политики. На данный момент действующее законодательство по этому поводу не предусматривает никаких ограничений. Ни Закон «О бухгалтерском учете», ни другие документы не устанавливают периодичности внесения изменений или дополнений в приказ об учетной политике. Хотя почему-то распространено мнение, что учетную политику можно изменять только с начала года

На самом деле это не так. К примеру, в §15 IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки» указано: *«...как правило, одинаковые учетные политики применяются в течение каждого периода и в промежутки времени от одного периода к другому, если изменение в учетной политике не соответствует критериям, изложенным в пункте 14»*. То есть четкого руководства касательно изменения учетной политики с начала отчетного года нет. Это всего лишь рекомендация.

Среди прочего, применение учетной политики должно осуществляться ретроспективно, т.е. задним числом. Поэтому предполагаем, что дата изменения учетной политики не так уж и важна. Ведь ретроспективный подход предусматривает применение учетной политики с самого давнего периода. Таким образом, менять учетную политику можно в любой момент, а не только с 1 января нового отчетного финансового года.

Список использованной литературы

1. IAS 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки». <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2016/02/main/IAS08.pdf>
2. НСБУ 1. Учетная политика и финансовая отчетность. <http://fmc.uz/legisl.php?n=1>
3. Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебник. –Т.: ТГЭУ. 2021г. -305стр.
4. Сативалдиева Д.А. Бухгалтерский учет. Учебник. –Т.: ТГЭУ, 2019