**Учетная политика организации: с чего начать**

Светлана Алексеевна Николаева, генеральный директор аудиторско-консалтинговой фирмы "ЦБА", доктор экономических наук, профессор экономического факультета МГУ им. Ломоносова, профессиональный аудитор и бухгалтер.

Учетная политика организации является основным внутренним документом организации, на основе которого осуществляется ведение бухгалтерского учета.

В соответствии с ПБУ 1/98 «Учетная политика» учетная политика организации — это внутренний документ организации, раскрывающий все особенности бухгалтерского (налогового) учета этой организации в конкретном отчетном периоде.

С вступлением в действие гл. 25 НК РФ законодательно регламентируется необходимость разработки обособленной учетной политики для целей бухгалтерского учета и учетной политики для целей налогообложения. При этом даже одни и те же элементы учетной политики, например выбор метода определения финансового результата и момента получения доходов от реализации продукции (работ, услуг), для целей бухгалтерского учета и налогообложения могут различаться. Поэтому возникает необходимость отдельного раскрытия вопросов, связанных с формированием учетной политики организации для целей бухгалтерского учета и налогообложения.

Учетная политика формируется главным бухгалтером организации и утверждается руководителем. Учетная политика формируется на следующий отчетный год и применяется с 1 января года, следующего за годом ее утверждения. Каким-либо изменениям в течение года учетная политика не подлежит, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

В настоящее время учетная политика организации составляется как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. При этом учетная политика для целей бухгалтерского учета представляет собой совокупность выбранных организацией способов ведения бухгалтерского учета организации, а для целей налогообложения — совокупность способов ведения налогового учета организации, а также элементов методики исчисления некоторых налогов.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета для вновь созданной организации утверждается ее руководителем до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня государственной регистрации организации (п. 10 ПБУ 1/98). Учетная политика для целей налогообложения для вновь созданной организации утверждается руководителем не позднее окончания первого налогового периода и считается применяемой со дня создания организации (п. 12 ст. 167 НК РФ).

Совокупность способов ведения бухгалтерского учета представляет собой способы группировки и оценки хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и другие способы и приемы.

Учетная политика должна содержать такие элементы, как:

рабочий план счетов;

формы первичных документов, необходимых для оформления хозяйственных операций;

формы документов для внутренней отчетности;

порядок проведения инвентаризации;

методы оценки активов и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

другие решения, необходимые для ведения бухгалтерского учета, а также принятие соответствующей налоговой политики.

Таким образом, учетная политика содержит три основные группы вопросов:

организационно-технические;

методические;

налоговые.

При формировании учетной политики для целей бухгалтерского учета необходимо осуществить выбор одного из способов, предусмотренных законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. В учетной политике для целей налогообложения обязательно следует раскрыть вопросы, вариантность которых предусмотрена НК РФ.

Кроме того, в учетной политике для целей налогообложения необходимо отразить порядок ведения налогового учета, формы регистров и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета.

Порядок ведения налогового учета — это особый порядок учета доходов и расходов, момента их признания, подразумевающий особый механизм учета доходов и расходов для исчисления налоговой базы отчетного (налогового) периода, особый порядок формирования отложенных расходов. В учетной политике для целей налогообложения также следует отразить способ ведения аналитических регистров налогового учета: ручным способом (на бумажных носителях) или с использованием программ автоматизации бухгалтерского (налогового) учета.

Соответственно, разработка и утверждение учетной политики организации подразумевают две основные цели:

закрепление выбранных способов ведения бухгалтерского учета;

регулирование максимально возможного количества элементов организации бухгалтерского учета, включая организацию документооборота, работы бухгалтерской службы, организацию горизонтального (с другими структурными подразделениями) и вертикального (с руководящими органами и персоналом) взаимодействия бухгалтерской службы.

Закрепление выбранных способов ведения бухгалтерского учета является обязательным.

Таким образом, учетная политика (при ее правильном формировании) позволяет обеспечить наиболее эффективное взаимодействие всех структур организации, участвующих в учетном процессе, и минимизировать затраты (материальные, трудовые и затраты времени) по разрешению возникающих вопросов.

Процесс составления учетной политики как внутреннего документа организации представлен двумя основными этапами:

непосредственно самим формированием учетной политики;

раскрытием учетной политики.

Формирование учетной политики обязательно для всех организаций, кроме кредитных и филиалов иностранных организаций, находящихся на территории Российской Федерации.

Раскрывать учетную политику обязаны только те организации, которые публикуют свою бухгалтерскую отчетность.

Учетная политика организации — это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета:

первичного наблюдения;

стоимостного измерения;

текущей группировки;

итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Согласно ПБУ 1/98 к способам ведения бухгалтерского учета относятся методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Как правило, разработанная учетная политика оформляется приказом руководителя организации, в котором отражаются ее основные элементы, а элементы, требующие отдельного раскрытия, отражаются в приложении к этому приказу. Так, отдельными приложениями могут раскрываться:

формы первичной учетной документации;

структура и состав структурного подразделения организации, занимающегося бухгалтерским учетом и отчетностью и налоговым учетом, а также основные функции, выполняемые этим подразделением;

график документооборота и др.

В соответствии с ПБУ 1/98 учетная политика может быть изменена в некоторых случаях в течение года. Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, если применение нового способа ведения бухгалтерского учета 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 основной деятельности, связанных с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности и т. д.

Все изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. При этом обязательно должна быть раскрыта причина изменения учетной политики, дана оценка последствий изменений в денежном выражении.

Таким образом, учетная политика занимает центральное место в системе бухгалтерского учета и отчетности. К процессу ее формирования необходим особый подход, так как от этого зависят весь учетный процесс организации, правильность ведения бухгалтерского и налогового учета, а также процесс принятия управленческих решений.