



УДК 338  
ББК 65.052.253.2

## РОЛЬ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В ФОРМИРОВАНИИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

*А.В. Глущенко, Н.А. Суздальцева*

Раскрыта роль учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета в формировании финансовых результатов производственной деятельности сельскохозяйственных организаций. В рамках каждого из видов учета конкретизированы варианты способы, влияющие на конечный финансовый результат, позволяющие хозяйствующим субъектам осуществлять формирование учетной политики на основе приоритетного для него критерия – минимального налогообложения или максимальной прибыли.

**Ключевые слова:** *учетная политика сельскохозяйственной организации, альтернативные варианты элементов учетной политики, финансовые результаты, бухгалтерский учет, налоговый учет, управленческий учет.*

Прибыль, как формируемый показатель эффективности производства, определяется расчетным путем не только методами бухгалтерского, но и управленческого и налогового учета. В связи с этим построение учетного процесса в сельскохозяйственной организации должно обеспечивать рациональное сочетание каждым из них соответствующих задач и функций, тем более что методический инструментарий учетной политики позволяет организации законно влиять на величину финансовых результатов. Унификация системы учета на основе нормативно зафиксированных приемов позволяет формировать достоверную информацию, обеспечивающую реальное отражение финансового положения и финансовых результатов деятельности сельскохозяйственной организации.

Разработка унифицированной системы учета в сельскохозяйственной организации должна базироваться на единой учетной политике для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета. Только на основе

такого подхода можно добиться соответствия показателя прибыли, формируемого в бухгалтерском учете и раскрываемого в финансовой отчетности, достигнутому финансовому результату деятельности сельскохозяйственной организации. Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса предоставлена возможность организации управленческого учета в системе счетов, интегрированной или автономной от счетов финансового учета. Для этого сельскохозяйственной организацией в учетной политике закрепляется один из пяти вариантов формирования информации о затратах по обычным видам деятельности. Кроме того, выделение управленческого учета способствует сохранению коммерческой тайны относительно уровня издержек производства, рентабельности отдельных видов продукции и их конкурентоспособности.

Разработка единой учетной политики для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета осуществляется применительно ко всем сегментам и видам деятельности организации с учетом ее специфики. В этих условиях основное назначение и главная задача учетной политики сельскохозяйственной

организации – максимально адекватно отразить деятельность организации, формировать полную, объективную и достоверную информацию о ней и, как следствие, эффективно регулировать эту деятельность.

Федеральным законом № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрены самостоятельная разработка учетной политики, утверждение рабочего плана счетов, форм нетиповых первичных документов, порядка контроля хозяйственных операций. В п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) «под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности» [3].

Несмотря на то что бухгалтерский учет регламентируется общими нормативными документами для коммерческих организаций, у каждой из них могут быть свои цели и задачи. Рекомендации, приемлемые для одного предприятия и полезные для него, могут быть вредны или бесполезны для другого. По нашему мнению, основу для оптимизации финансово-хозяйственной деятельности организации, оптимизации ее финансовых результатов должна составлять выбранная организацией учетная политика.

Существование множества способов учета предоставляет сельскохозяйственной организации возможность выбора в отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Следовательно, влияние различных способов учета на финансовые результаты может быть довольно значительным.

В составе информации об учетной политике организации, согласно п. 40 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», как правило, указываются: способы оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства; принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов; способы определения амортизации нематериальных активов, а также установленный коэффициент при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка; изменения сроков полезного использования нематериальных активов; изменения способов определе-

ния амортизации нематериальных активов. В отношении нематериальных активов действуют правила переоценки и признания обесценения актива. Организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка этих нематериальных активов. Для начисления амортизации организациям нужно разделять свои нематериальные активы на две части – с определенным и неопределенным сроком полезного использования. Стоимость первых погашается посредством начисления амортизации, вторые вообще не амортизируются. Неопределенный срок полезного использования возникает, когда у организации нет возможности надежно определить период, в течение которого нематериальный актив будет приносить доход.

Амортизация по нематериальным активам начисляется: линейным способом; способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Способ определения амортизации нематериального актива должен ежегодно проверяться организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого потребления будущих экономических выгод (дохода) от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен.

В учетной политике сельскохозяйственной организации по отношению к ее основным средствам необходимо разобраться с тремя вопросами – амортизацией, переоценкой и порядком учета затрат на достройку, дооборудование, модернизацию и реконструкцию основных средств.

Во-первых, согласно п. 18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и Методическим указаниям по бухгалтерскому учету основных средств в сельскохозяйственных организациях, амортизацию разрешено производить: линейным способом; способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

После выбора одного из вариантов для группы однородных объектов основных средств этот способ амортизации должен использоваться в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в данную группу.

Во-вторых, в соответствии с п. 5 ПБУ 6/01 активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные п. 4 ПБУ 6/01 и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20 000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

В-третьих, п. 52 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н, предусматривает возможность учитывать объекты недвижимости, на которые еще не зарегистрировано право собственности, на счете 01 «Основные средства» и амортизировать их уже с момента, когда организация подала документы на их регистрацию. Выбор способа учета указанной недвижимости должен быть обязательно отражен в учетной политике организации.

Коммерческим организациям предоставлено право переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости (п. 15 ПБУ 6/01). Если решение о переоценке принято, то она должна производиться регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Выбранный метод переоценки основных средств обязательно должен быть закреплен в учетной политике.

В области бухгалтерского учета материально-производственных запасов у организации есть возможность выбора в трех направлениях: оценка поступающих запасов; оценка отпускаемых в производство (или для иных целей) запасов; создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Для оценки поступающих материально-производственных запасов организация может выбирать из двух вариантов учета – с использованием или без использования счета 15 «За-

готовление и приобретение материальных ценностей». Для оценки отпускаемых в производство (или для иных целей) запасов п. 16 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях предусмотрены четыре варианта: по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО); по учетным ценам с учетом отклонений от их фактической себестоимости.

Создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей предусмотрено п. 25 ПБУ 5/01. Указанный резерв образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости. Создание резерва возможно с помощью индивидуального или группового метода (п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н). При индивидуальном методе резерв создается по каждой единице запасов, а при групповом – по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных запасов.

При формировании себестоимости продукции (работ, услуг) для сельскохозяйственных организаций с большим разнообразием выпускаемой продукции, выполнения работ и оказания услуг возникает проблема учета и распределения косвенных расходов. Их распределение производится пропорционально избранной в учетной политике организации базе.

В части учета и распределения косвенных расходов учетная политика должна раскрывать: учет и распределение расходов вспомогательных производств; учет и распределение расходов обслуживающих производств и хозяйств; учет и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции

(работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза России от 06.06 2003 г. № 792, регламентируется порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Что касается распределения общехозяйственных расходов, то Методические рекомендации Минсельхоза России в качестве п. 9 ПБУ 10/99 содержат вариант списания общехозяйственных расходов непосредственно на счет 90 «Продажи». В этом случае они полностью списываются со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в каждом отчетном периоде и участвуют в формировании бухгалтерской прибыли независимо от процесса реализации произведенной за этот отчетный период продукции, работ или услуг. При принятии такого способа списания общехозяйственных расходов они распределяются по аналитическим счетам продаж (реализации) соответствующих видов продукции пропорционально выручке, полученной от их продажи в течение отчетного периода, и не включаются в производственную себестоимость продукции (работ, услуг).

Для равномерного включения расходов в издержки производства и обращения сельскохозяйственная организация в бухгалтерском учете может формировать резервы. О формировании таких резервов необходима запись в ее учетной политике. Согласно п. 70 и 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом МФ РФ от 29.07 1998 г. № 34н, коммерческие организации вправе создавать следующие резервы:

- по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию;
- предстоящих расходов на оплату отпусков;
- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год;
- на ремонт основных средств;
- на предстоящие расходы на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;
- на ремонт предметов проката;
- на затраты на подготовительные работы к сезонному производству;

- на покрытие непредвиденных затрат;
- резервы сомнительных долгов.

В то же время в налоговом учете допускается относить на расходы затраты по формированию резерва на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание, резерва на ремонт основных средств, резерва на оплату отпусков и выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и резерва сомнительных долгов. При этом суммы по созданию резерва сомнительных долгов в целях налогообложения прибыли включаются в состав внереализационных расходов только при условии, что организация определяет доходы методом начисления. При создании резервов увеличивается себестоимость (уменьшается финансовый результат) как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Однако формирование в бухгалтерском учете резервов, создание которых не предусмотрено в налоговом учете, неизбежно приводит к тому, что бухгалтерская прибыль будет отличаться от налоговой. Следовательно, возникают временные разницы, и придется выполнять требования ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», утвержденного приказом Минфина России 19.11 2002 г. № 114н.

ПБУ 10/99 установлено, что если расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов, или связь между доходами и расходами не может быть определена четко, или определяется косвенным путем, то необходимо обоснованное распределение расходов между отчетными периодами.

Порядок списания расходов будущих периодов для сельскохозяйственных организаций установлен Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов, и списание осуществляется равномерно в течение периода, к которому они относятся.

В отношении НИОКР, которые дали положительный результат, бухгалтерское законодательство предоставляет сельскохозяйственной организации право выбора способа и срока списания расходов на них. В п. 11 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» сказано: срок списания расходов по НИОКР определяется организацией

самостоятельно, исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов от этих работ, но не может превышать пять лет. Способов списания расходов по каждой выполненной НИОКР два: линейный и списания расходов пропорционально объему продукции, работ или услуг. Свой выбор организация должна закрепить в учетной политике. В то же время в Налоговом кодексе РФ (НК РФ) установлено, что НИОКР списываются на расходы в целях исчисления налога на прибыль равномерно в течение одного года исходя из положений п. 2 ст. 262 НК РФ.

Таким образом, для сближения ведения бухгалтерского и налогового учета наиболее оптимальным выбором является установление в учетной политике линейного способа списания расходов на НИОКР в течение года.

Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях установлены способы оценки незавершенного производства по отраслям производства:

- по фактической производственной себестоимости;
- нормативной (плановой) себестоимости;
- прямым затратам;
- стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов.

Отметим, что налоговое законодательство такой стройной системы не содержит. Учетная политика для целей налогообложения в основном сводится к методическим аспектам. В п. 2 ст. 11 НК РФ дано определение учетной политики для целей налогообложения: «Учетная политика для целей налогообложения – выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых настоящим Кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика» [2].

Изучив общие положения нормативно-законодательной базы, определяющие учетную политику, можно утверждать, что более целесообразно строить учетную политику для целей налогообложения так, чтобы она как

можно меньше расходилась с учетной политикой для целей бухгалтерского учета. Это возможно, так как многие позиции, закрепляемые в учетной политике для целей бухгалтерского учета и налогообложения, схожи. Поэтому, чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет, в единой учетной политике сельскохозяйственной организации рекомендуется использовать (когда это возможно) одинаковые методы учета и порядок их применения.

Рассмотрим отдельные моменты учетной политики для целей налогообложения по налогу на прибыль организаций и налогу на имущество организаций, а также по специальным налоговым режимам – системе налогообложения для сельхозтоваропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), упрощенной системе налогообложения и системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Налоговая ставка по налогу на прибыль организаций для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на уплату единого сельскохозяйственного налога, по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной продукции, Федеральным законом от 26.11.2008 г. № 224-ФЗ установлена в следующих размерах: 2004–2012 гг. – 0 %; в 2013–2015 гг. – 18 %; начиная с 2016 г. – в соответствии с п. 1 ст. 284 НК РФ.

Льготная ставка 0 % применяется сельскохозяйственными товаропроизводителями только в том случае, если производитель самостоятельно несет бремя расходов, связанных с переработкой продукции, и осуществлял ее собственными силами без привлечения к процессу переработки третьих лиц.

С 1 января 2007 г. в целях налогообложения прибыли организаций для определения категории налогоплательщиков, именуемой «сельскохозяйственный товаропроизводитель», используются положения Федерального закона от 29.12.2006 г. № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства».

Так, в соответствии со ст. 3 данного Закона сельскохозяйственными товаропроизво-

дителями признаются организация, индивидуальный предприниматель, осуществляющие производство сельскохозяйственной продукции, ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации, и реализацию этой продукции при условии, что в общем доходе сельскохозяйственных товаропроизводителей доля от реализации этой продукции составляет не менее чем 70 % в течение календарного года.

В случае если организация – сельскохозяйственный товаропроизводитель передает сельскохозяйственную продукцию в переработку сторонней организации на давальческих началах и в дальнейшем ее реализует, то прибыль, полученная от реализации этой продукции, облагается налогом на прибыль в порядке, предусмотренном ст. 284 НК РФ по ставке 20 %.

Таким образом, плательщиками налога на прибыль организаций могут являться и непосредственно сельскохозяйственные товаропроизводители, и организации, осуществляющие переработку, хранение и реализацию продукции. Они исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

В ходе постановки и решения комплекса задач, относящихся к методическому аспекту учетной политики для целей налогообложения, возникает необходимость обоснования отдельных элементов.

Так, при выборе метода оценки материальных ценностей в учетной политике для целей налогообложения рекомендуется учитывать изменения, внесенные ПБУ 5/01 приказом Минфина России от 26.03.2007 г. № 26н. Применение метода ЛИФО в налоговом учете приведет к возникновению временных налоговых разниц, отражаемых в бухгалтерском учете по нормам ПБУ 18/02. Этого можно избежать, избрав способ оценки сырья и товаров, применяемый в бухгалтерском учете.

В связи с тем что общим для бухгалтерского и налогового учета является линейный метод начисления амортизации, рекомендуем его и закрепить в учетной политике для целей налогообложения.

Применение сельскохозяйственной организацией специальных коэффициентов, повышающих норму амортизации (п. 7 и 8 ст. 259 НК РФ), обязательно отражается в учетной политике. Если организация в соответствии с условиями договоров финансовой аренды учитывает лизинговое имущество, то учетной политикой предусматривается специальный коэффициент не выше 3 (п. 7 ст. 259 НК РФ).

Учетной политикой для целей налогообложения закрепляется порядок создания резервов. Для создания резерва на оплату предстоящих отпусков работников, выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год при разработке учетной политики рекомендуем учитывать положения ст. 324.1 НК РФ. В ст. 266 НК РФ предусмотрена возможность создания резерва по сомнительным долгам, а решение создавать его сельскохозяйственная организация налогоплательщик налога на прибыль регламентирует в учетной политике для целей налогообложения. Чтобы равномерно признавать в течение двух и более лет расходы на проведение ремонта основных средств, сельскохозяйственные организации должны создавать соответствующий резерв (п. 3 ст. 260 НК РФ). В учетной политике закрепляется решение о создании резерва и нормы отчислений в резерв.

Элементом учетной политики для целей налогообложения является и вариант признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам. Отметим, что в п. 1 ст. 269 НК РФ предусмотрено два варианта признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам:

- исходя из среднего уровня процентов, начисленных по долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях;
- по ставке рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,1 раза при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 % по долговым обязательствам в иностранной валюте.

Кроме того, в учетной политике сельскохозяйственной организации разрабатываются правила распределения прямых расходов между незавершенным производством и произведенной готовой продукцией. При этом

утвержденный способ оценки незавершенного производства применяется в течение не менее двух налоговых периодов.

Влияние на финансовый результат оказывает и налог на имущество организаций. Сельскохозяйственные организации и предприятия агропромышленного комплекса, производящие, перерабатывающие и хранящие сельскохозяйственную продукцию, с 2004 г. являются плательщиками налога на имущество организаций.

Если сельскохозяйственная организация осуществляет деятельность, облагаемую ЕНВД и не подлежащую обложению ЕНВД, то в разделе учетной политики, касающемся налога на имущество организаций, рекомендуется отразить перечень имущества, которое используется: для ведения деятельности, облагаемой ЕНВД, и которое не будет облагаться налогом на имущество; для ведения деятельности, не подлежащей налогообложению ЕНВД, и которое будет облагаться налогом на имущество; для ведения деятельности, подлежащей и не подлежащей обложению ЕНВД. Если сельскохозяйственная организация, используя имущество в предпринимательской деятельности, переведенной на уплату ЕНВД для определенных видов деятельности, и иной деятельности, не может обеспечить отдельный учет имущества, то указанное имущество подлежит обложению налогом на имущество организаций в части пропорционально сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг), полученной в процессе иной деятельности, в общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг) организации.

Для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения – объект налогообложения «доходы – расходы», в учетной политике фиксируется порядок признания отдельных расходов, поскольку некоторые из них принимаются для целей исчисления единого налога по правилам гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ:

- метод оценки сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг);
- метод оценки покупных товаров;

Если сельскохозяйственная организация одновременно с применением упрощенной

системы налогообложения переведена по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход, то в соответствии с п. 8 ст. 346.18 и п. 7 ст. 346.26 НК РФ ей необходимо вести отдельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам.

Для организаций, применяющих ЕСХН, в учетной политике для целей налогообложения регламентируется порядок определения и признания доходов и расходов. Считаем необходимым раскрыть и порядок отнесения полученного сельскохозяйственной организацией дохода к облагаемому и необлагаемому ЕСХН доходу. В составе облагаемого дохода выделяются доход от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав и внереализационные доходы. Расходами сельскохозяйственного предприятия при применении ЕСХН признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные предприятием. Одним из наиболее комплексных видов затрат являются материальные расходы. Они включают в свой состав в соответствии со ст. 254 «Материальные расходы» гл. 25 НК РФ.

В учетной системе управленческого учета отсутствует нормативное регулирование, и учетная политика для целей управленческого учета разрабатывается исходя из информационных потребностей организации и специфики ее деятельности. Одно из определений учетной политики для целей управленческого учета дано А.Е. Карповым: «Комплекс процедур, определяющих систему бюджетирования в фирме, и статей учета» [1].

Управленческая учетная политика может разрабатываться на основе российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ), МСФО, US GAAP или любого иного пользовательского стандарта.

Таким образом, учетная политика для целей управленческого учета сельскохозяйственной организации может разрабатываться отдельно от финансового учета, а может быть единой для финансового и управленческого учета. Формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета предполагает постановку аналитики бухгалтерского учета согласно потребностям управленческого учета. Финансовые результа-

ты, полученные на счетах управленческого и финансового учета, в конечном итоге равнозначны, но структурно детализированы по-разному, что повышает самостоятельное значение и ценность информации управленческого учета. Однако различие в методах и целях управленческого и финансового учета не исключает необходимости информационной взаимосвязи между ними. Такую взаимосвязь предполагают действующий План счетов и разработанный на его основе План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса, утвержденный приказом Минсельхоза России от 13.06 2001 г. № 654. Они рекомендуют использовать счета 20–29 для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), а счета 30–39 – для учета расходов по элементам.

Исследование методических аспектов учетной политики для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета позволяет отметить, что предусмотренные законодательством альтернативные варианты элементов по-разному влияют на финансовые результаты деятельности сельскохозяйственной организации. Следовательно, хозяйствующе-

му субъекту целесообразно применять системный подход при взаимоувязке вариантов бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерского и управленческого учета. Для максимальной унификации разных систем учета необходимо в методическом аспекте использовать компромиссный вариант между этими видами учета. Планирование и расчет финансовых показателей по сформированным вариантам учетной политики предлагается осуществлять только на основе приоритетного для организации критерия – минимального налогообложения или максимальной прибыли.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Карпов, А. Е. 100 % практического бюджетирования. В 3 кн. Кн. 3. Финансовая модель бюджетирования / А. Е. Карпов. – 2-е изд. – М. : Результат и качество, 2007. – 528 с.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации // КАДИС: Правовой портал. – Электрон. текстовые дан. – Режим доступа: <http://www.kadis.ru/kodeks.phtml?kodeks=14>.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : [утв. приказом Минфина России от 06.10 2008 г. № 106н] (с изм. от 11.03 2009 г. № 22н). – Электрон. текстовые дан. – Режим доступа: [http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu\\_1.pdf](http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu_1.pdf).

## ON ACCOUNTING POLICY ROLE IN FINANCIAL OUTCOME FORMATION OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

*A.V. Gluschenko, N.A. Suzdaltseva*

Accounting policy role for book-keeping, tax and administrative accounting purposes in financial outcome formation of agricultural organizations production activity are revealed in this article. Variant means influencing the final financial outcome are concretized within the limits of every type of accounting which allow the managing subjects to realize accounting policy formation on the basis of the priority criterion for each one – minimum taxation and maximum profit.

**Key words:** *accounting policy of an agricultural organization, alternative variants of accounting policy elements, financial outcome, book-keeping, tax accounting, administrative accounting.*