

УДК 338.2
ББК 65.052

Нефёдов Роман Олегович,
магистрант, направление «Учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет
экономики и сервиса», г. Владивосток, Россия

e-mail: rnefed22@mail.ru

08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика»

Nefyodov Roman Olegovich,
master, Accounting, analysis and audit
Vladivostok State University of Economics and Service,
Vladivostok, Russia

e-mail: rnefed22@mail.ru

08.00.12 «Accounting, statistics»

Титова Наталья Юрьевна,
канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и управления
ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет
экономики и сервиса», г. Владивосток, Россия

e-mail: Natalya.Titova@vvsu.ru

08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика

Titova Natalia Yuryevna, candidate of economic sciences, associate
professor, Department of Economics and Management
Vladivostok State University of Economics and Service,
Vladivostok, Russia

e-mail: Natalya.Titova@vvsu.ru

08.00.12 «Accounting, statistics»

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ

METHODICAL ASPECTS OF IMPROVING THE ACCOUNTING POLICIES OF ECONOMIC ENTITIES

08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика

Аннотация.

Определяющее значение в финансово-хозяйственной жизни экономических субъектов имеет учетная политика, регулируя основные положения которой можно предлагать альтернативные варианты, методы и способы ведения бухгалтерского учета. От того, насколько правильно и корректно составлена учетная политика, зависит не только финансовый результат, но и налоговая нагрузка организации. В этой связи проблема составления учетной политики в контексте экономической деятельности и целей развития предприятия является высоко значимой и актуальной. Целью

настоящей статьи является систематизация методических аспектов формирования учетной политики хозяйствующих субъектов. В исследовании систематизированы уровни нормативно-правового регулирования российского бухгалтерского учета и выделена роль учетной политики в обеспечении экономической безопасности предприятия. Рассмотрены факторы, определяющие ее формирование. Исследование действующей практики бухгалтерского учета коммерческих организаций позволило выделить направления организационного, методического и технического совершенствования учетной политики в части тех разделов учета, которые традиционно находят недостаточно полное отражение в стандартах экономического субъекта. Подчеркнута важность определения способов расчета амортизации внеоборотных активов и методов учета материально-производственных запасов в обеспечении финансово-хозяйственной деятельности организации. Акцентируется внимание на необходимости включения в приказы по учетной политике плана-графика проведения инвентаризации, информации о составе комиссии, а также порядке оформления, регистрации и списания отклонений учетных данных от фактических по результатам инвентаризации. Составлен универсальный график документооборота, который может быть основой для разработки собственного норматива коммерческой организации. Данные методические рекомендации позволят усовершенствовать порядок формирования учетной политики в организации.

Accounting policy is of decisive importance for the financial and economic life of economic entities. Adjusting the main provisions of accounting policy it is possible to propose alternative options and methods of accounting. The correction of accounting policy is depended both financial result, and tax loading of the organization. In this regard, the problem of drawing up accounting policies in the context of economic activity and development goals of the enterprise is highly significant and relevant. The purpose of this article is to systematize the methodological aspects of the formation of the accounting policies of business entities. In the study the levels of legal regulation of Russian accounting are systematized and the role of accounting policies in ensuring the economic security of the enterprise is highlighted. The factors determining its formation are considered. Investigation of the current accounting practice of commercial organizations allowed us to identify areas of organizational, methodological and technical improvement of accounting policies in those sections of accounting that traditionally are not fully reflected in the standards of the economic entity. The importance of determining the methods for calculating the depreciation of non-current assets and the methods of accounting for inventories in ensuring the financial and economic activities of the organization is emphasized. The attention is focused on the need to include in the orders on the accounting policy of the schedule of the inventory, information on the composition of the commission, as well as the procedure for processing, registering and writing off deviations of the accounting data from the actual results of the inventory. A universal workflow schedule has been drawn up, which can be the basis for developing a commercial organization's own

standard. These guidelines will improve the order of formation of accounting policies in the organization.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учетная политика, экономическая безопасность, нормативно-правовое регулирование, факторы учетной политики, внеоборотные активы, материально-производственные запасы, инвентаризация, документооборот, пользователи бухгалтерской информации.

Keywords: accounting, accounting policy, legal regulation, economic security, accounting policy factors, non-current assets, inventories, inventory control, workflow, accounting data users.

Введение.

В современных условиях с целью обеспечения экономической безопасности любого предприятия необходимо определить тот самый важный, наиболее значимый инструмент управления. Одним из таких инструментов выступает учетная политика, которая по своей значимости должна определить правильный подход и выработать те нормы и стандарты в правовой базе, в правилах и способах ведения бухгалтерского учета, которые будут способствовать правильному принятию управленческих решений. Это обуславливает высокую актуальность исследования методов совершенствования составления учетной политики.

По своей сути учетная политика представляет собой один из главнейших экономических документов предприятия, который регулирует не только организацию бухгалтерского учета, но и определяет экономическую безопасность предприятия. В качестве предмета исследования учетная политика нашла отражение в трудах таких авторов как Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н., Никонова И.Ю., Поленова С.Н., Бубновская Т.В., Сахчинская Н.С. [1-5]. В то же время, несмотря на значительный вклад данных ученых в разработку темы формирования учетной политики, по-прежнему недостаточно изученными остаются практические аспекты ее составления и совершенствования. Основная научная проблема состоит в том, что коммерческие организации подходят к составлению данного документа формализовано и не учитывают высокое стратегическое предназначение учетной политики как основы для благополучия ее финансово-хозяйственной деятельности.

В связи с вышеизложенным, целью данного исследования является разработка направлений совершенствования методики формирования учетной политики экономических субъектов. К задачам исследования следует отнести определение роли и факторов формирования учетной политики экономических субъектов, а также разработка рекомендаций по организации, методическому и технике и методике ее составления. Таким образом, теоретическая значимость данного исследования состоит в систематизации нормативно-правового регулирования учетной политике в российской системе бухгалтерского учета, а также иллюстрация роли учетной политики в экономической безопасности предприятия. Практическая значимость работы

состоит в предложенных мероприятиях по совершенствованию составления учетной политики, которые могут быть использованы в финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации.

Основная часть статьи.

Термин «учетная политика» прочно вошел в бухгалтерскую практику в 1992 г. с принятием Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 20.03.92 № 10. В настоящее время первоначальная редакция Положения заменена на другую. Начиная с января 2009г. согласно Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н вступает в силу ПБУ 1/2008 [6].

Согласно рисунку 1 учетная политика занимает особое положение в системе нормативного регулирования российского бухгалтерского учета.



Рисунок 1 – Уровни нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в России

В настоящем исследовании под учетной политикой организации понимается совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы 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. Эти определения даны в ПБУ 1/2008 [6].

Безусловно, выбор положений по составляющим элементам бухгалтерского учета в определении учетной политики зависит от ряда

факторов. Данные факторы схематично представлены на рисунке 3.



Рисунок 3 - Факторы формирования учетной политики экономического субъекта

Следует отметить, что поскольку любая коммерческая организация функционирует в условиях определенной предпринимательской среды, определяющее значение играет роль данных факторов в ее функционировании и принятии управленческих решений. На рисунке 3 выделены факторы внутренней предпринимательской среды, определяющие основы составления учетной политики, объединяют организационно-правовую форму предприятия, систему налогообложения, и т.д. К факторам внешней предпринимательской среды может относиться внешнеэкономическая конъюнктура, политическая обстановка государства, принятие новых законодательных актов по модернизации бизнес-деятельности и т.д.

В соответствии с вышеизложенным, следует еще раз подчеркнуть, что учетная политика имеет первостепенное значение в обеспечении экономической безопасности предприятия [7, 8]. Реалии сегодняшнего дня обусловлены тем, что постоянно меняется макроэкономическая политика, которая оказывает непосредственное влияние на финансово-хозяйственную жизнь каждого экономического субъекта. Экономическая безопасность каждой организации зависит от правильно составленной политики для целей бухгалтерского учета, налогообложения и формирования договоров с контрагентами. Для повышения экономической безопасности неотъемлемым должна быть система внутреннего контроля и систематический мониторинг фактов хозяйственной жизни организации. Схематично данную связь можно

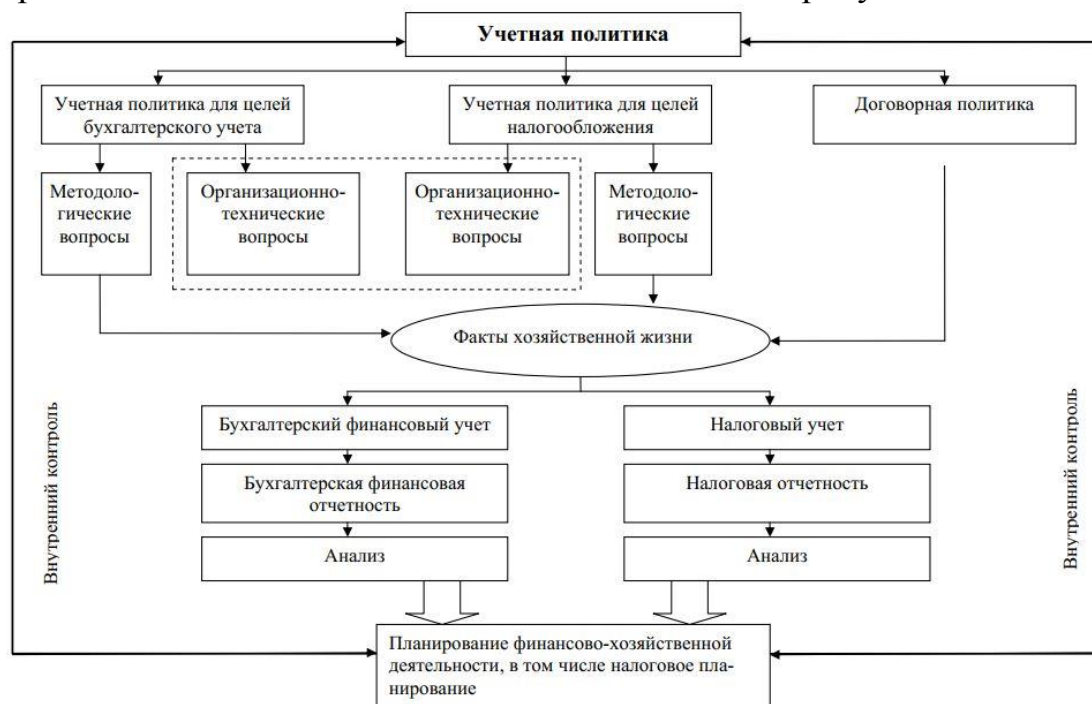


Рисунок 2 - Учетная политика в обеспечении экономической безопасности предприятия

Говоря об инвесторах и прочих внешних пользователях бухгалтерской информации, нередко возникает проблема адекватного восприятия сведений, описывающих способы бухгалтерского учета организации [9, 10]. В этой связи для того, чтобы обеспечить более четкое восприятие приказа об учетной политике предприятия, рекомендуется его разделить на следующие функциональные разделы:

- организационный;
- методический;
- технический.

В разделе организации бухгалтерского учета необходимо отразить выбор формы бухгалтерского учета, а также порядок организации работы в бухгалтерии, который включает в себя описание процедур контроля за финансовыми и производственно-экономическими операциями хозяйствующего субъекта. Этот раздел будет особенно необходим для административно-управленческого персонала.

В разделе «Методика ведения бухгалтерского учета» необходимо отразить информацию, которая касается методических аспектов бухгалтерского учета. Составление данного раздела должно коррелировать с целями, миссией и стратегией организации, поскольку именно он содержит способы оценки объектов бухгалтерского учета, порядок их учета для формирования финансовых результатов деятельности и оценки финансового состояния организации. Именно этот раздел может быть предназначен в том числе и для внешних пользователей бухгалтерского учета. Составляющие

элементы данного раздела должны быть согласованы с руководством и собственниками организации.

При использовании разных приемов и методов бухгалтерского учета, которые находят свое отражение в учетной политике предприятия, каждый из фактов хозяйственной жизни предприятия может отразиться как с доходной, так и с убыточной стороны. В этой связи необходимо рассмотреть направления совершенствования формирования учетной политики организации, которые будут выгодны непосредственно для самой организации. Далее рассмотрим направления совершенствования методических аспектов учетной политики, которые зачастую не находят должного отражения в хозяйственной жизни экономических субъектов.

Если рассматривать учет активов, то важнейшими аспектами регулирования учетной политики данного объекта бухгалтерского учета является порядок расчета амортизации и оценки материально-производственных запасов. Амортизация - это постепенное перенесение стоимости объекта основных средств на себестоимость продукции (работ, услуг) [11].

Во многих предприятиях обычно применяется линейный способ ее начисления - когда амортизация начисляется индивидуально по каждому объекту основных средств (ОС), с месяца, когда объект был введен в эксплуатацию расчет происходит различными методами начисления амортизации. Однако в данном случае главному бухгалтеру необходимо ответственно подойти к выбору данного способа, поскольку не всегда линейный способ действительно выгоден организации.

Что касается учета материально-производственных запасов, то здесь ключевым является определения метода их оценки и отпуска в производство. Метод средней себестоимости позволяет минимизировать изъятие средств из оборота на уплату налогов и выгоден для тех предприятий, которые не производят продукцию, а занимаются куплей-продажей товаров. В то же время, метод ФИФО позволяет снизить затраты, связанные с производством продукции, что в перспективе дает возможность для привлечения инвесторов. Безусловно, второй метод считается более перспективным для предприятия, поскольку дает толчок экономическому развитию и формирует устойчивость на потребительском рынке.

Следует отметить, что в приказах по учетной политике организаций, деятельность которых связана с учетом материалов и производственных запасов, зачастую не разрабатывается номенклатура-ценник используемых товарно-материальных ценностей, что является нарушением пункта 4 ПБУ 5/01 [12]. В этой связи нами рекомендуется обращать на это внимание и размещать номенклатура-ценник в качестве приложения к приказу по учетной политике.

Технический раздел учетной политики должен содержать действующий план счетов организации, применяемые формы первичных учетных документов для оформления фактов хозяйственной деятельности, образцы документов, составляемых для внутренней бухгалтерской отчетности, график

документооборота, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации. К выбранным вариантам техники учета можно дать рекомендации для большей эффективности и улучшения качества бухгалтерского учета. Данный раздел предназначается для внутреннего использования бухгалтерской службой.

Согласно действующей учетной практики инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13.06.95. № 49 [13].

Предлагаем дополнять учетную политику организации следующими характеризующими инвентаризацию параметрами:

- 1) состав комиссии по инвентаризации;
- 2) порядок оформления отклонений учетных данных от фактических;
- 3) порядок регистрации и списания отклонений учетных данных от фактических;
- 4) план-график проведения инвентаризации.

К положению об инвентаризации имущества и обязательств, ввиду отчетности перед учредителем, рекомендовано установить сроки, приведенные в таблице 1.

Таблица 1 - Инвентаризация имущества и обязательств

Инвентаризационный документ	Сроки инвентаризации	Кто подписывает документ	Выполняемые работы в бухгалтерии организации	Какие регистры используются
Инвентаризационная опись имеющихся ОС, выбывших ОС	Ежегодно, 15 декабря	Члены комиссии, генеральный директор	Контроль, указание балансовой стоимости, инвентарного номера, суммы амортизации объекта	Инвентарная карточка ОС-1, ОС-3, ОС-4, технические паспорта
Инвентаризационная опись имеющихся товаров, материалов	Ежеквартально, 5-го числа, следующего за отчетным	Члены комиссии, главный бухгалтер, генеральный директор	Контроль, указание суммы товаров, материалов	Накопительная ведомость
Акт на списание товаров, материалов	Ежеквартально, 5-го числа, следующего за отчетным	Члены комиссии, главный бухгалтер, генеральный директор	Контроль, указание суммы товаров, материалов	Товарный отчет
Акты взаимосверки	Ежеквартально, 5-го числа, следующего за отчетным	Члены комиссии, главный бухгалтер, генеральный директор	Контроль, указание суммы задолженности	Анализ счетов 60, 62, 76, 71

Зачастую в коммерческих организациях система внутрипроизводственного контроля недостаточно сбалансированная, график документооборота на предприятии не составляется, и тем более не отражается в приложении к приказу по учетной политики. Безусловно, это является отрицательным явлением в деятельности организации и косвенно может приводить к повышению экономических затрат, обусловленных несовершенством бизнес-процессов [14].

Согласно правилам документооборота, предприятия должны самостоятельно разрабатывать график документооборота.

Нами предлагается следующий универсальный график документооборота (таблица 2), который предлагается вносить в качестве приложения к Учетной политике или отдельным стандартом организации.

Таблица 2 – Предлагаемый график документооборота организации

Наименование документа	Создание документа		Проверка и обработка документа	
	Ответственный за проверку и исполнение	Срок исполнения (представления)	Ответственность за проверку	Ответственность за исполнение
1. Табель учета рабочего времени	Начальники подразделений (с указанием Ф.И.О.)	Не позднее 3-го числа месяца, следующего за отчетным	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)
2. Расчетно-платежная ведомость по оплате труда	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)	Не позднее 7-го числа месяца, следующего за отчетным	Главный бухгалтер	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)
3. Требование-накладная	Начальники подразделений (отделов), кладовщик	Ежедневно до 17 часов	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)
4. Акты выполненных работ	Начальники подразделений (отделов)	Не позднее 3-х дней с момента подписания акта сторонами	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)	Бухгалтер (с указанием Ф.И.О.)

Также рекомендуется утверждать приказом перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов. Отсутствие данного пункта в приказе по учетной политике является нарушением статьи 9 Федерального Закона «О бухгалтерском учете», а также пункта 14 Положения по ведению бухгалтерского учета [15].

Заключение.

Таким образом, учетная политика занимает особое место в учетной и контрольной системе экономических субъектов, в обеспечении экономической безопасности предприятия. Формирование учетной политики сопряжено с влиянием факторов предпринимательской среды. В ходе проведенного исследования выявлено, что формирование учетной политики

должно проходить с точки зрения организационного, технического и методического аспектов. Комплексное сочетание данных разделов позволят упростить процессы составления и использования учетной политики, а также повысить качество ведения бухгалтерского учета на предприятии. Отмечено, что на практике в приказ по ее составлению может не включиться информация, необходимая для учета внеоборотных и оборотных активов. Поэтому предлагается дополнять учетную политику разъяснительными таблицами, содержащими всю необходимую информацию о технике проведения инвентаризации и организации документооборота на предприятии. Данные мероприятия позволят усовершенствовать процессы формирования учетной политики коммерческой организации.

Список литературы

1. Сахчинская Н.С., Нижегородцева Е.В. Учетная политика - как инструмент, обеспечивающий экономическую безопасность предприятия // Экономическая безопасность: стратегия взаимодействия государства и бизнеса 2015. С. 166-171.
2. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Новации в нормативном регулировании учетной политики и их значение для деятельности организаций // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2019. № 1 (457). С. 2-10.
3. Поленова С.Н. Учётная политика организации: эволюция теоретической базы // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2017. № 1. С. 116-122.
4. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Влияние учетной политики на показатели деятельности организации // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 4 (388). С. 2-9.
5. Никонова И.Ю. Формирование учетной политики для целей управленческого учета на основании принципов международных стандартов финансовой отчетности// Дискуссия. 2016. № 11 (74). С. 22-28.
6. Ченцова И.Н., Бубновская Т.В. Особенности формирования учетной политики в бюджетных организациях // Вестник Дальрыбвтуза. 2015. № 5. С. 16-19.
7. Алексеева Л.Ф., Голубев В.Д. Практические аспекты использования международных стандартов финансовой отчетности российскими организациями // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 1 (18). С. 62-64.
8. Слепцова Л.В., Полешук Т.А. Денежные средства индивидуального предпринимателя, проблемы учета и контроля // Российское предпринимательство. 2017. Т. 18. № 12. С. 1975-1984.
9. Арабей К.А., Рутц А.В., Левкина Е.В. Диагностика финансовой составляющей экономической безопасности предприятия // Актуальные вопросы современной экономики. 2018. № 3. С. 120-131.
10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. приказом Минфина РФ от 13.06.1995 N 49)

//Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] // Компания «Консультант Плюс».

11. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» (утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] // Компания «Консультант Плюс».

12. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (утв. приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] // Компания «Консультант Плюс».

13. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств» (утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] // Компания «Консультант Плюс».

14. Красова Е.В., Колосюк К.Е., Дербуш Н.М. Актуальные проблемы ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства в России // Теоретическая и прикладная экономика. 2017. № 2. С. 99-112.

15. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. 28.11.2018 г.) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] // Компания «Консультант Плюс».

List of references

1. Sakhchinskaya N.S., Nizhegorodtseva E.V. Accounting policy - as a tool that ensures the economic security of an enterprise // Economic security: a strategy of interaction between government and business 2015. P. 166-171.

2. Druzhilovskaya T.Yu., Korshunova T.N. Innovations in the regulatory regulation of accounting policies and their importance for the activities of organizations // Accounting in budget and non-profit organizations. 2019. No. 1 (457). Pp. 2-10.

3. Polenova S.N. Accounting policies of the organization: the evolution of the theoretical base // Bulletin of Tver State University. Series: Economics and Management. 2017. No. 1. P. 116-122.

4. Druzhilovskaya T.Yu., Korshunova T.N. The impact of accounting policies on the performance of the organization // Accounting in budget and non-profit organizations. 2016. № 4 (388). Pp. 2-9.

5. Nikonov I.Yu. Formation of accounting policies for management accounting on the basis of the principles of international financial reporting standards // Discussion. 2016. № 11 (74). Pp. 22-28.

6. Chentsova I.N., Bubnovskaya T.V. Features of the formation of accounting policies in public organizations // Vestnik Dalrybvtuza. 2015. No. 5. P. 16-19.

7. Alekseeva L.F., Golubev V.D. Practical aspects of the use of international financial reporting standards by Russian organizations // Azimuth of scientific research: economics and management. 2017. Vol. 6. No. 1 (18). S. 62-64.

8. Sleptsova LV, Poleschuk T.A. Funds of an individual entrepreneur, accounting and control problems // Russian Journal of Entrepreneurship. 2017. V. 18. No. 12. P. 1975-1984.

9. Arabey K.A., Rutz A.V., Levkina E.V. Diagnostics of the financial component of the enterprise's economic security // Actual issues of the modern economy. 2018. No. 3. P. 120-131.

10. Guidelines for the inventory of property and financial obligations (approved by order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 13.06.1995 N 49) // Reference and legal system "Consultant Plus" [Electronic resource] // Consultant Plus Company.

11. Accounting standard 1/2008 "Accounting policy of the organization" (approved by order of the Ministry of Finance of Russia of 06.10.2008 N 106n) // Reference and legal system "Consultant Plus" [Electronic resource] // Company "Consultant Plus".

12. Accounting standard 5/01 "Accounting for inventories" (approved by the order of the Ministry of Finance of Russia dated 09.06.2001 N 44n) // Reference and legal system "Consultant Plus" [Electronic resource] // Company "Consultant Plus"

13. Accounting standard 6/01 "Accounting for fixed assets" (approved by order of the Ministry of Finance of Russia dated 30.03.2001 N 26n) // Reference and legal system "Consultant Plus" [Electronic resource] // Company "Consultant Plus".

14. Krasova E.V., Kolosyuk K.E., Derbusch N.M. Actual problems of accounting by small businesses in Russia // Theoretical and applied economics. 2017. No. 2. P. 99-112.

15. Federal Law "On Accounting" dated December 6, 2011 No. 402-Φ3 (ed. November 28, 2018) // Reference and legal system "Consultant Plus" [Electronic resource] // Company "Consultant Plus".