

Шароватова Елена Александровна,

д-р экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета;

Омельченко Ирина Александровна,

канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета,

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)»,

г. Ростов-на-Дону, Россия

ОСОБЕННОСТИ КОМПЛЕКСНОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ КОММЕРЧЕСКОГО МЕНЕДЖМЕНТА

В статье обоснована необходимость формирования комплексной учётной политики, составные части которой ориентированы на различные цели, подходы к стандартизации и используемые приемы учёта. Обосновано, что независимо от целей унификации учёта через учётные регламенты, информационной базой для формирования комплексной учётной политики остается первичный учёт хозяйственных операций. В процессе выбора оптимальной альтернативы для наполнения учётных политик ориентиром остается принятие управленческих решений на основе жёстко и гибко структурированного учётного ресурса.

Ключевые слова: менеджмент, учётная политика, управленческий учёт, финансовый учёт, налоговый учёт.

В современных условиях хозяйствования эффективность работы организации во многом зависит от правильного выбора методов и способов ведения бухгалтерского, управленческого и налогового учёта. Стремление к жестко унифицированным инструкциям в отношении производственных и управленческих бизнес-процессов вызывает необходимость такой же структуризации регламентов в отношении процедур ведения бухгалтерского учёта. При этом «потребителями» ресурса учётной политики в основном являются операционные учётные работники, осуществляющие действия в строгом соблюдении раскрытой в регламенте техники учёта. Именно поэтому формированию составляющих учётной политики современной организации уделяется особое внимание.

Необходимость формирования учётной политики, а также методические основы её разработки отражены в Положении по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008) [1]. В этом документе

закреплено право любой организации избирать способы ведения бухгалтерского учёта из нескольких законодательно закрепленных вариантов. Однако выбор способов ведения учёта зависит от целей и задач организации, ожидаемого от учёта результата, управленческой структуры хозяйствующего субъекта и специфики его хозяйственной деятельности. При этом Налоговый кодекс РФ [2] ставит свои требования по формированию учётной политики для целей рациональных и информативных приёмов расчёта налоговых обязательств. Наконец, приёмы информатизации системы управления приводят к необходимости также унифицировать учётные правила для целей управления активами предприятия.

В результате такого тройственного воздействия создаётся потребность в организации трёх видов учётных политик, обеспечивающих возможность формирования объективной бухгалтерской, налоговой и управленческой отчётности. Их наличие позволит оказать огромное влияние на эффективность использования ресурсов предприятия и, как следствие, на эффективность работы предприятия в целом. Именно этим подтверждается актуальность наполнения учётной политики в зависимости от целевого воздействия различных регламентов: бухгалтерских, налоговых или управленческих. При этом ресурс первичного учёта организации остается единым и подтверждается набором учётных документов.

В процессе воздействия внешних и внутренних стандартов на процесс унификации разнонаправленного бухгалтерского учёта целесообразно создание комплексной корпоративной учётной политики, включающей, во-первых, единые для различных пользователей приёмы ведения учёта, во-вторых, различные приёмы в области регламентно-бухгалтерского учёта, налогообложения и управленческого учёта.

Однако, важность формирования эффективной комплексной учётной политики недооценена многими российскими предприятиями. Большинство предприятий идут по пути создания трёх разнонаправленных документов, за наполнение которых зачастую отвечает топ-менеджер, не наделённый знаниями

сразу в трёх областях. Отсюда рождается некомпетентный подход к выбору учётных приёмов или расчётных процедур для получения целевой информации в той или иной учётной политике. Реальная проблема создаёт и многочисленные предложения. Именно поэтому в настоящее время появилась масса компьютерных программ, способствующих формированию учётных политик. Тем не менее, они во многом склонны к типизации учётных приёмов и не учитывают различную результативность информационного ресурса. Часть ресурса действительно может быть типизирована, но большая часть требует индивидуализации, особенно в части управленческого учёта.

Особенно данная проблема актуальна для предприятий малого и среднего бизнеса, которые в большинстве своем не имеют высококвалифицированных специалистов в области методологии бухгалтерского учёта. Формирование учётной политики в таких организациях носит преимущественно формальный характер. Используя информационные возможности, предоставляемые Интернетом, бухгалтеры скачивают типовой вариант учётной политики, «подгоняя» его с помощью предлагаемого инструментария. Например, очень популярны такие сайты, как: «конструктор учётной политики», «генератор учётной политики», «учётная политика онлайн» и масса других интернет-помощников, которые в интерактивном режиме позволяют дополнить стандартизированный вариант учётной политики особенностями конкретного хозяйствующего субъекта. При таком подходе говорить об объективности и коммерческой эффективности полученного на выходе «изделия» не приходится.

Поскольку разработка комплексной учётной политики – это сложный многоплановый процесс, ответственность за её формирование должна распределяться между менеджерами, имеющими различные зоны ответственности: ответственность за налоговые обязательства, ответственность за отчётность по нормам РСБУ и МСФО, ответственность за дееспособность системы управления в целом. Только в этом случае комплексная учётная политика способна сделать востребованным результат ведения финансового,

управленческого и налогового учёта с учётом требований МСФО и без таковых. При формировании комплексной учётной политики целесообразно сосредоточиться на выборе:

- востребованной результативности учета и отчетности для внешних пользователей;
- приёмов взаимосвязи приемов учета в соответствии с нормами РСБУ и МСФО;
- вариантов интеграцию управленческого и финансового учёта;
- расчётных процедур с целью формирования налоговых обязательств.

В результате комплексная учетная политика организации приобретает определённые характеристики, схема которой представлена на рис. 1.



Рисунок 1 – Характерные особенности составляющих комплексной учетной политики организации

Особо отметим, что формированию комплексной учётной политики в обязательном порядке должна предшествовать диагностика действующей учётной системы. Ранее нами весьма подробно была изложена технология диагностики учётно-управленческой системы современного менеджмента в условиях мониторинга предпринимательского риска, предполагающая четыре этапа: анализ основных экономических показателей организации; анализ организационной структуры управления субъекта; характеристика и обоснование выявленных проблем управления; разработка стратегии предстоящих изменений на основе результатов диагностики [3]. Разработанный подход может быть использован и в части реорганизации действующей учётной политики.

Формирование комплексной учётной политики на предприятиях или группе предприятий – процесс очень сложный. Так, при формировании данного документа следует обратить внимание на необходимость сближения российской системы бухгалтерского учёта и требований МСФО. Причём за основу более целесообразно брать российскую систему учёта, как наиболее жёстко регламентированную.

Еще одна немаловажная проблема – это сложность налогового законодательства. С одной стороны, как справедливо отмечает профессор Гетьман Г.В., одним из обязательных условий совершенствования современного бухгалтерского учёта является «стремление к наиболее рациональному расходованию средств на постановку учёта в хозяйствующих субъектах. В связи с этим следовало бы разрешить малым и средним предприятиям вести бухгалтерский учёт по нормам, действующим в налоговом учёте, тем более что на практике многие из них так и поступают, и данный вариант следовало бы узаконить» [3, с. 9]. С другой стороны, попытки полного отождествления бухгалтерского и налогового учёта кажутся нам не вполне логичными и рациональными с позиции коммерческого менеджмента, поскольку «подчиненность» бухгалтерского учёта налоговому может существенно исказить показатели финансово-хозяйственной деятельности. В

результате, при формировании учётной политики следует обратить внимание на то, что модели формирования политики зависят от режима налогообложения, который применяется организацией.

При разработке комплексной учётной политики можно выделить три составляющие в этой технологии: общие постулаты (единые нормы для всех учётных приёмов), конкретную методологию формирования учётной информации (непосредственно принципы учёта), практические процедуры (прикладные инструменты для реализации приёмов учёта). Структурность комплексной учётной политики в этом направлении представлена в Таблице 1.

Таблица 1 – Структура комплексной учётной политики организации

Теория (постулаты)	Методология (принципы)	Практика (процедуры)
Цели создания учётной политики	Однозначное толкование результатов учёта	Раскрытие процедур учёта через их описание и условные примеры
Административно-правовой статус учётной политики	Методика выработки единообразия учётных процедур в отношении однородных операций	Прикладные приёмы учёта, рабочий план счетов управленческого, бухгалтерского и налогового учёта
Предметная область учётной политики	Методика группировки активов, пассивов и обязательств	Справочники кодов объектов учёта; Справочники доходов, статей затрат
Преимственность учётной политики в системе менеджмента	Методика формирования учёта, бюджетирования, контроля и анализа на основе единообразия управленческих объектов	Прикладные приёмы учёта, бюджетирования, контроля и анализа
Фактор ответственности за соблюдение учётной политики	Методика взаимосвязи результатов учёта с фактором ответственности за них	Справочник центров ответственности и подотчётных показателей
Оценка показателей учёта	Методика оценки учётных объектов для целей финансового, управленческого и налогового учёта	Прикладные приёмы формирования различных оценок

Таким образом, повышенное внимание к учетной политике в большей степени оправданно стремлением к совершенствованию системы управления, которая опирается на ресурс бухгалтерского, налогового и управленческого учёта, а также необходимостью использования норм международного права в области учёта при формировании бухгалтерской отчётности. В рамках этого наиболее эффективным представляется разработка комплексной учётной политики, направленной на интеграцию учётной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учёта во взаимосвязи с целями стратегии и тактики управления и потребностями корпоративного топ-менеджмента.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н (с изм. и доп. от 06.04.2015 г.) – доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».*
- 2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая: ФЗ РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 23.04.2018 № 98-ФЗ) – доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».*
- 3. Гетьман В.Г., Поленова С.Н., Гольшичева Н.И., Миславская Н.А. и др. Современный бухгалтерский учёт и его проблемы: Монография [Электронный ресурс] / Под редакцией В.Г. Гетьмана, У.Ю. Блиновой, Л.Н. Герасимовой. – М., 2014. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29140592>.*
- 4. Шароватова Е.А., Омельченко И.А. Технология диагностики учётно-управленческой системы современного менеджмента в условиях мониторинга предпринимательского риска [Электронный ресурс] / Лучшая научно-исследовательская работа 2017: экономика, политика, социология и право: сборник статей победителей VII Международного научно-практического конкурса, 2017. – С. 17-21. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=28954666>.*