

УДК 657.1

ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАЗРАБОТКЕ И ВНЕДРЕНИЮ СТАНДАРТОВ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА

Костина З.А., Сафронова Г.П.

Камышинский технологический институт (филиал) ФГБОУ ВПО «Волгоградский государственный технический университет», Камышин, Россия (403874, г. Камышин, ул. Ленина, 6А), dfl@kti.ru

В статье указывается уровень стандартов экономического субъекта в системе нормативно-правовых документов, регулирующих бухгалтерский учет; устанавливается отсутствие каких-либо методических рекомендаций по принципам разработки экономическими субъектами внутренних стандартов по бухгалтерскому учету, а также по их количеству и видам; исследуются подходы исследователей к вопросам разработки стандартов экономического субъекта по бухгалтерскому учету и к их структуре; приводится рекомендуемый необходимый перечень разделов внутреннего стандарта экономического субъекта; раскрывается функциональное содержание разделов; приводится мнение о необходимости разработки внутренних стандартов профессионалами из числа научных работников, аудиторов и т.д.; определяются виды необходимых стандартов и их содержание в виде класса регламентных стандартов и класса пообъектных стандартов, раскрывающих порядок учета отдельных объектов на конкретном предприятии; устанавливается структура необходимого пакета стандартов экономического субъекта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевые слова: Федеральный закон о бухгалтерском учете; организация и ведение бухгалтерского учета; внутренние стандарты экономического субъекта по бухгалтерскому учету, их виды и содержание

PRACTICAL RECOMMENDATIONS FOR THE DEVELOPMENT AND IMPLEMENTATION ACCOUNTING AND REPORTING STANDARDS OF ECONOMIC SUBJECTS

Kostina Z.A., Safronova G.P.

Kamyshin technological institute (branch) of Federal State Budgetary Educational Establishment of Higher Professional Education «Volgograd State Technical University», dfl@kti.ru

The article indicates the level of standards economic entity in the system of normative legal documents regulating accounting; establishes the absence of any methodical recommendations on principles for the development of economic entities of the internal standards in accounting, and also by the quantity and types; studies approaches of researchers to the development of standards economic entity accounting and to their structure; provides necessary list of recommended sections of the internal standard economic entity; reveals functional the contents of the sections; gives an opinion on the need to develop internal standards, professionals from the academic professionals, auditors, etc.; shall establish the necessary standards and their content in the form of a class regulatory standards and site-specific class standards detailing the procedure accounting for certain objects in a particular company fits the structure of a necessary package of standards economic entity accounting and accounting (financial) statements.

Keywords: Federal Law on Accounting; organization and accounting; internal standards of the economic entity accounting, their types and contents

Целью данного прикладного научного исследования является установление возможных видов стандартов по бухгалтерскому учету экономического субъекта и их внутреннего содержания.

Объектом исследования выступают положения Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и публикации теоретиков и практиков в отношении разработки стандартов по бухгалтерскому учету экономического субъекта на предмет установления их структуры и функциональной роли в системе локальных актов экономического субъекта в области организации и ведения им бухгалтерского учета.

Актуальность темы исследования обусловили новации законодательства о бухгалтерском учете в виде рекомендаций экономическим субъектам в добровольном порядке осуществить работу по разработке и утверждению стандартов экономического субъекта, предназначенных для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета.

Отметим, что в соответствии с современной структурой законодательства о бухгалтерском учете стандарты экономического субъекта являются документами четвертого (нижнего) уровня нормативно-правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет и согласно п. 11 ст. 21 Закона № 402-ФЗ применяются на добровольной основе.

Заметим также, что на сегодняшний день отсутствует положение, в котором определялись бы принципы и правила разработки стандартов экономического субъекта, рекомендации по их количеству и видам, а также по их структуре. Единственное, что прописано в Законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», — это то, что стандарты экономического субъекта не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам [1].

Таким образом, в соответствии с Законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» экономический субъект самостоятельно определяет необходимость внутренних стандартов бухгалтерского учета, порядок их разработки, утверждения, изменения и отмены.

По мнению доктора экономических наук, доцента кафедры бухгалтерского учета в коммерческих организациях Финансового университета при Правительстве Российской Федерации С.Н. Поленовой, содержание стандартов по бухгалтерскому учету может включать следующие разделы.

1. Общие положения.
2. Цели и задачи формирования стандартов по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности.
3. Сфера применения стандартов по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности.
4. Порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта.
5. Методика учета объекта стандарта по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности.
6. Заключительные положения.

Общие положения должны определять назначение внутренних нормативных правовых актов, регулирующих правила формирования стандартов экономического субъекта по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности в субъекте хозяйствования.

Цели и задачи формирования стандартов по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности могут содержать определения стандартов, других понятий и

терминов, используемых в стандартах, а также указание причин их разработки и применения в субъекте хозяйствования.

Сфера применения стандартов по бухгалтерскому учету / бухгалтерской (финансовой) отчетности включает описание конкретных групп фактов хозяйственной деятельности и (или) других объектов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности — видов активов, обязательств, источников финансирования организации, доходов, расходов, иных объектов, а также их совокупности, методики которых могут быть представлены в соответствующих стандартах экономического субъекта.

Порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта может содержать указания на должностных лиц, которым поручаются разработки внутренних стандартов. При этом следует исходить из того, какая структура бухгалтерской службы принята в конкретной организации [2].

Не подлежит сомнению то обстоятельство, что для разработки внутренних стандартов, применение которых планируется экономическими субъектами, разработчик должен обладать достаточными знаниями бухгалтерского учета. В связи с этим стандарты экономического субъекта по нашему мнению, с учетом мнения К.Ю. Татарова, могут быть разработаны одним из следующих разработчиков:

- 1) консалтинговой, аудиторской или иной специализированной организацией, строящей отношения с организацией на договорной основе;
- 2) сотрудниками вузов в рамках выполнения хоздоговорной научно-исследовательской работы;
- 3) профессионалом, состоящим с организацией в договорных отношениях на основании договора подряда;
- 4) специализированным подразделением организации (бухгалтерией, планово-техническим отделом);
- 5) профессионалом, состоящим с организацией в трудовых отношениях на основании трудового договора;
- 6) руководителем организации.

Мы также считаем, как и большинство исследователей данной проблемы, что первый стандарт, введенный в практическую деятельность экономического субъекта, должен иметь регламентную направленность. Он может иметь название, предложенное С.Н. Поленовой, — «Правила формирования стандартов экономического субъекта по бухгалтерскому учету и сфера их применения» или другое название, схожее по смыслу [2].

В регламентном стандарте экономического субъекта, по мнению К.Ю. Татарова, необходимо отразить следующее:

- 1) цели разработки стандартов в организации;
- 2) подразделения организации, имеющие право предлагать проекты стандартов (бухгалтерия, отдел главного инженера, планово-технический отдел и др.);
- 3) форму стандарта. В связи с вступлением в силу Федерального закона от 19 апреля 2011 г. № 63-ФЗ «Об электронно-цифровой подписи» электронная форма документа имеет такое же право на существование, как и бумажная [5]. Таким образом, стандарты экономического субъекта могут быть представлены в безбумажной форме;
 - а) уполномоченный орган, который утверждает стандарты (генеральный директор, совет директоров, общее собрание акционеров (участников));
 - б) порядок внесения изменений и дополнений (инициатор внесения поправок, орган, их утверждающий);
 - в) регламент выдачи сотрудникам для использования в повседневной работе, определение необходимого количества копий и мест их нахождения;
 - г) процедуру отмены стандартов;
 - д) обеспечение безопасности и сохранности оригиналов стандартов, их защиту от несанкционированного доступа, исключение возможности копирования, определение мест и сроков хранения, в том числе по отмененным стандартам.

Вторым по значимости, по нашему мнению, является внутренний стандарт, который может иметь название, также предложенное С.Н. Поленовой: «Правила формирования стандартов экономического субъекта по бухгалтерской (финансовой) отчетности и сфера их применения» или иное название, но схожее по смыслу.

При этом, по нашему мнению, стандарт, регламентирующий правила формирования отчетности экономического субъекта, может содержать следующие разделы:

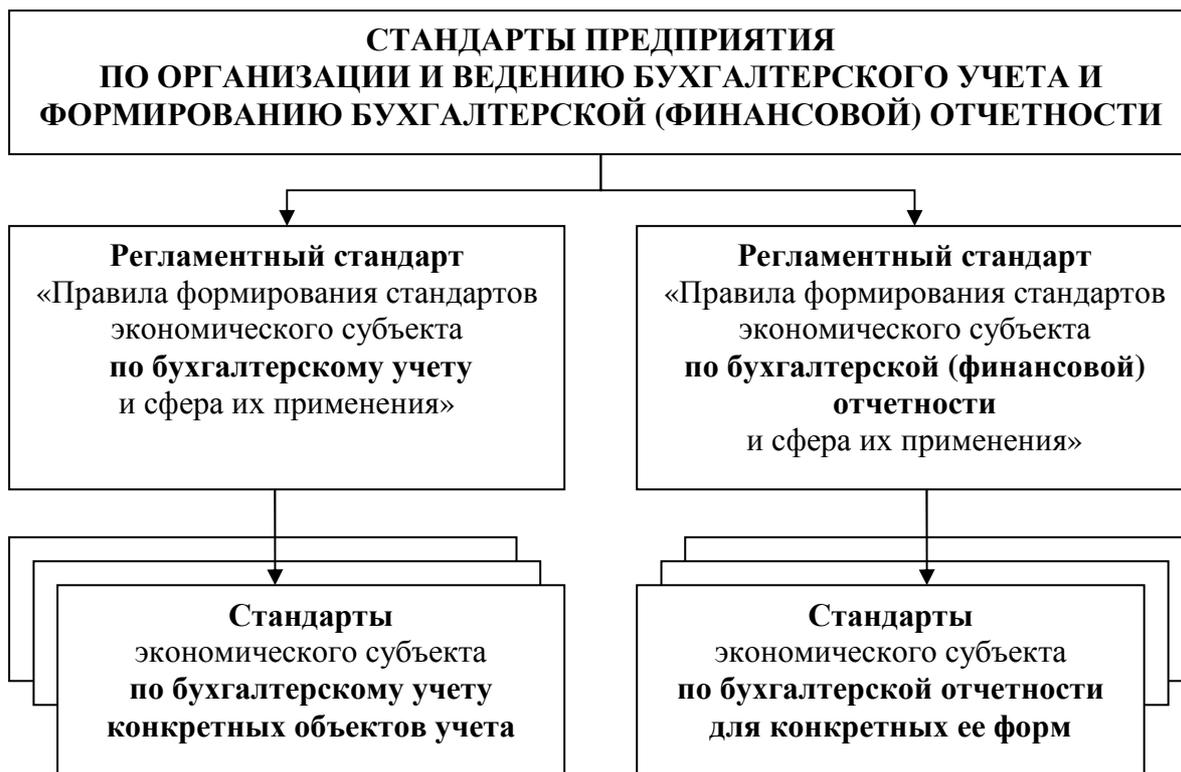
- содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- образцы форм бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- состав приложений к формам бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- периодичность и сроки составления бухгалтерской (финансовой) отчетности
- указание должностных и иных лиц, ответственных за формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- порядок подписания и утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- адресат, сроки и формат представления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- способ и сроки публикации бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности, а также периодичность ее составления и адресат представления.

Варианты содержания стандартов по бухгалтерскому учету хозяйствующих субъектов должны быть, на взгляд С.Н. Поленовой, обусловлены принятой структурой их бухгалтерской службы. Наиболее удобной системой стандартов при функциональной организации бухгалтерии является пообъектная, когда внутренние стандарты разрабатываются по объектам имущества, обязательств, доходов, расходов организации с учетом хозяйственной специфики предприятия и особенностей вида экономической деятельности. Они будут регламентировать весь комплекс учетных действий от первичного учета до представления соответствующей информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности [2].

По нашему мнению, стандарты экономического субъекта, регламентирующие методику учета конкретных объектов, могут содержать следующие разделы:

- цель и задачи, решаемые в данном нормативном документе;
- основные термины, определения, признаки классификации и группировки;
- условия признания объекта и принятия к учету, а также порядок его выбытия и, соответственно, снятия с учета;
- выбранные способы оценки из допустимых законодательством;
- формы первичных учетных документов, применяемых для отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, связанных с данным объектом;
- правила документооборота и проведения инвентаризации;
- вопросы методического характера, связанные с самой процедурой бухгалтерского учета: порядок применения плана счетов; описание бухгалтерских проводок при различных вариантах хозяйственных ситуаций;
- формы учетных регистров и порядок записей в них;
- содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- процедуры внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности;
- описание информации, носящей характер приложений (рабочие таблицы, формы документов и т.д.).

Таким образом, по нашему мнению, кейс экономического субъекта под общим названием «Стандарты предприятия по организации и ведению бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности» может иметь структуру, представленную на рисунке.



Предлагаемая структура кейса экономического субъекта под общим названием «Стандарты предприятия по организации и ведению бухгалтерского учета и формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности»

Содержание внутрифирменных стандартов predetermined задачами, указанными в п. 11 ст. 22 Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а именно «упорядочение организации и ведения экономическими субъектами бухгалтерского учета» [3]. В то же время содержание внутренних бухгалтерских стандартов не только будет иметь отличительные особенности по объектам стандартов, но и существенно различаться в среде профессионального сообщества. Причины подобного расхождения заключаются в индивидуальных для каждой организации внутренних порядках, правилах, выработанных требованиях, принятых методиках [4].

Но в данном случае нормы Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и не содержат требований по унификации стандартов экономических субъектов по структуре и содержанию [6]. Главное состоит в том, что разработка и внедрение стандартов экономического субъекта по бухгалтерскому учету (бухгалтерской отчетности) позволят упорядочить ведение бухгалтерского учета в отношении конкретных объектов конкретного экономического субъекта.

Список литературы

1. Диркова Е. Стандарт экономического субъекта — инструмент управления // Практическая бухгалтерия. – 2014. – № 7. – С. 21–29.
2. Поленова С.Н. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и учетная политика организации // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 1. – С. 54–61.
3. Панкратова А.В. Собственные «ПБУ» для строителей: за и против // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – № 9. – С. 7–12.
4. Сафронова Г.П. Инновации системы бухгалтерского учета экономического субъекта на примере организации порядка ведения кассовых операций (тезисы) // Инновационные технологии в обучении и производстве: материалы IX Всероссийской научно-практической конференции, г. Камышин, 28–29 октября 2014 г.: в 2 т. Т. 2 / ИУНЛ ВолгГТУ. — Волгоград, 2015. – С. 163–165.
5. Семенов М.В. Поговорим о стандартах экономического субъекта // Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – № 5. – С. 27–31.
6. Татаров К.Ю. Стандарты экономического субъекта в практике строительных организаций // Бухучет в строительных организациях. – 2012. – № 10. – С. 45–52.

Рецензенты:

Толмачев М.Н., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Статистика» Саратовского социально-экономического института (филиала) ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», г. Саратов;

Садыкова Т.М., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Саратовского социально-экономического института (филиала) ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», г. Саратов.