

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, СТАТИСТИКА

Научная статья

УДК 657:658.1

doi:10.46554/1993-0453-2021-9-203-62-69

Комплексная учетная политика как элемент системы экономической безопасности промышленного предприятия

Наталья Сергеевна Сахчинская¹, Ирина Анатольевна Светкина²

¹ Самарский государственный социально-педагогический университет, Самара, Россия, snat1980@yandex.ru

² Самарский государственный экономический университет, Самара, Россия, svetkinairina@yandex.ru

Аннотация. В статье рассматриваются проблемные вопросы формирования и исполнения комплексной учетной политики промышленного предприятия в рамках функционирования эффективной системы экономической безопасности предприятия. Проанализированы основные этапы формирования (актуализации) комплексной учетной политики промышленного предприятия, в том числе бухгалтерского и налогового разделов. Уделено внимание учетным рискам, возникающим в связи с постоянным реформированием бухгалтерского учета и корректировкой положений Налогового кодекса Российской Федерации.

Ключевые слова: комплексная учетная политика, учетные риски, экономическая безопасность, промышленное предприятие

Основные положения:

- ♦ проанализированы отдельные учетные риски и практика адаптации комплексной учетной политики в системе экономической безопасности предприятия;
- ♦ определены принципиальные основы раскрытия комплексной учетной политики промышленного предприятия с целью обеспечения достоверности отчетности, непрерывности деятельности предприятия в условиях неопределенности внешней и внутренней среды.

Для цитирования: Сахчинская Н.С., Светкина И.А. Комплексная учетная политика как элемент системы экономической безопасности промышленного предприятия // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2021. № 9 (203). С. 62–69. doi:10.46554/1993-0453-2021-9-203-62-69.

ACCOUNTING, STATISTICS

Original article

Comprehensive accounting policy as an element of the economic security system of an industrial enterprise

Natalia S. Sakhchinskaya¹, Irina A. Svetkina²¹ Samara State Socio-Pedagogical University, Samara, Russia, snat1980@yandex.ru² Samara State University of Economics, Samara, Russia, svetkinairina@yandex.ru

Abstract. The article deals with the problematic issues of the formation and execution of the integrated accounting policy of an industrial enterprise within the framework of the functioning of an effective system of economic security of the enterprise. The main stages of the formation (updating) of the complex accounting policy of an industrial enterprise, including accounting and tax sections, are analyzed. Attention is paid to the accounting risks arising in connection with the constant reform of accounting and the adjustment of the provisions of the Tax Code of the Russian Federation.

Keywords: complex accounting policy, accounting risks, economic security, industrial enterprise

Highlights:

- ◆ analyzed individual accounting risks and the practice of adapting the CU in the system of economic security of the enterprise;
- ◆ the basic principles of disclosure of the complex accounting policy of an industrial enterprise (CBM) have been determined in order to ensure the reliability of reporting, the continuity of the company's activities in the conditions of uncertainty of the external and internal environment.

For citation: Sakhchinskaya N.S., Svetkina I.A. Comprehensive accounting policy as an element of the economic security system of an industrial enterprise // Vestnik of Samara State University of Economics. 2021. No. 9 (203). Pp. 62–69. (In Russ.). doi:10.46554/1993-0453-2021-9-203-62-69.

Введение

В настоящее время учетная политика (далее – УП) является довольно открытым документом, так как в соответствии с требованиями законодательства предприятие должно раскрывать основные положения учетной политики в пояснениях к годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому УП в области бухгалтерского учета как обязательный управленческий документ позволяет всем заинтересованным пользователям информации, формируемой системами бухгалтерского и налогового учета:

- ◆ выяснить порядок и способы получения данных, раскрываемых в бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности;

- ◆ иметь возможность проанализировать данные годовой бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности за ряд отчетных периодов;

- ◆ вовремя получить информацию об существенных изменениях в учете промышленного предприятия;

- ◆ диагностировать сбои в учетной системе и анализировать их влияние на финансовое положение предприятия.

Сущность и роль учетной политики в функционировании эффективной системы экономической безопасности предприятия заключается в подробном описании деятельности учетного аппарата, позволяющем представить реальную, полную, своевременную и объективную информацию, необходимую всем пользователям для принятия эффективных управленческих и экономических решений [1].

К основным компонентам (аспектам) учетной политики организации относятся организационно-технический и методический аспекты. Первый аспект устанавливает организационную структуру учетного аппарата,

его трудовые функции и место в управлении предприятием, способы реализации методики учета в регистрах бухгалтерского учета, регистрах налогового учета, применяемые технологии обработки учетной информации, систему коммуникации между структурными подразделениями при установлении документооборота и другие элементы. Второй аспект учетной политики определяет применяемую методику ведения бухгалтерского учета в организации, способы оценки объектов бухгалтерского учета и схем бухгалтерских проводок при отражении фактов хозяйственной жизни [2].

На каждом действующем предприятии формированием учетной политики занимается специальный работник или отдел (процесс формирования УП может контролироваться службой экономической безопасности с позиции экономической обоснованности). В зависимости от принятой структуры управления, утвержденного штатного расписания это может быть главный бухгалтер, руководитель обслуживающей бухгалтерской организации или аудиторской фирмы, на малых предприятиях – руководитель организации. Руководитель экономического субъекта утверждает учетную политику путем издания соответствующего приказа, распоряжения, положения или иного организационно-распорядительного документа. Принятая учетная политика должна использоваться организацией последовательно, т.е. не приниматься ежегодно, а применяться от одного отчетного года к другому [3].

Разнообразие бухгалтерских технологий и систем налогообложения, применяемых современными экономическими субъектами в Российской Федерации, определяют различные модели формирования учетной политики, в большинстве своем базирующиеся на профессиональном суждении учетных работников, в силу неоднозначности трактовки правовых учетных актов, особенно для промышленных предприятий.

Учетная политика хозяйствующего субъекта сегодня не только определяет способы ведения бухгалтерского и налогового учета, но и является действенным инструментом обеспечения экономической безопасности, предотвращения предпринимательских рисков и спо-

собом решения спорных вопросов с надзорными и фискальными органами [4–5].

Постановка и организация комплексной учетной системы (количественный, качественный, оперативный, кадровый, налоговый, бухгалтерский, забалансовый, управленческий, статистический учет) предприятий всех организационно-правовых форм начинается с формирования учетной политики, необходимой для систематизации и раскрытия в учете информации о деятельности экономического субъекта. Сегодня недостаточно разработать учетную политику в момент регистрации нового юридического лица, необходимо постоянно ее актуализировать в связи с изменяющимися условиями хозяйствования с целью обеспечения экономической безопасности и непрерывности деятельности предприятия на прогнозируемый период (год, 3 года, 5 лет).

На наш взгляд, экономическая безопасность бизнеса – это тот критический уровень его устойчивости, после которого наступает реальная угроза эффективному функционированию предприятия. Безусловно, каждое предприятие определяет этот уровень самостоятельно. Отсюда вытекают различные цели и задачи, стоящие перед специалистами службы экономической безопасности, в том числе обеспечение достоверности учетной информации.

Методы

Информационную и методологическую базу научной работы составил анализ действующих законодательных и нормативных актов Российской Федерации по бухгалтерскому и налоговому учету, с использованием официально признанных в России МСФО и международных стандартов аудита, авторских переводов МСФО для субъектов предпринимательства, отраслевых стандартов учета, открытых данных годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности промышленных предприятий, представленных в ГИР БО.

При написании работы были использованы научные и практические исследования российских и зарубежных экономистов по бухгалтерскому и налоговому учету, представленные в монографических и учебных изданиях,

периодической профессиональной литературе, интернет-ресурсах – информационных системах «Гарант», «Консультант» и др.

Методология исследования основана на комплексном научном подходе с использованием логических и документальных методов. Для анализа комплексной учетной политики (далее – КУП) условного экономического субъекта были использованы такие методы исследования, как сравнительный, аналитический и дедуктивный.

Целью данной работы является исследование экономической сущности, методики и практики формирования и исполнения комплексной учетной политики промышленного предприятия в рамках функционирования эффективной системы экономической безопасности.

Результаты

В условиях современных экономических отношений динамично изменяются правовые акты, определяющие организацию и ведение учета (количественного, качественного, оперативного, кадрового, налогового, бухгалтерского, забалансового, управленческого, статистического) хозяйствующими субъектами, совершенствуются учетные технологии и правила, ориентированные на международные учетные стандарты.

Проведенный анализ правовых актов по бухгалтерскому учету в части учетной политики в Российской Федерации показал следующие результаты: понятие учетной политики отражено в Федеральном законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3], в стандартах по бухгалтерскому учету, в том числе в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» и Налоговом кодексе Российской Федерации [6–7], а также в различных нормативных документах, регулирующих бухгалтерский и налоговый учет.

Сегодня российские субъекты регулирования отошли от жесткого регламента бухгалтерского учета и предоставили большую самостоятельность экономическим субъектам при постановке учетной системы и формировании учетной политики с целью организации эффективной системы экономической безопасности предприятия, обеспечения непрерывности деятельности.

Интерпретация фактов хозяйственной жизни (далее – ФХЖ) в различных аспектах (количественном, качественном, юридическом, экономическом, стоимостном, информационном) образует дифференцированные информационные потоки для разных пользователей от одного источника. В процессе обработки данных и их регистрации в комплексной учетной системе (например, 1С, которая объединяет в себе бухгалтерский, налоговый, кадровый, производственный учет и т.д.) возникают учетные риски, в том числе риски комплексной учетной политики. Причиной этих рисков могут быть как субъективные, так и объективные, статические, динамические факторы. Например, человеческий фактор (непрофессионализм, некомпетентность, бездействие, усталость работников) и/или фактор неточности учетного процесса, связанный с непостоянством законодательства (замена стандартов по учету запасов и основных средств) и др., могут быть причиной существенных искажений, убытков.

Приведем пример разного отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском и управленческом учете. В учетной политике предприятия по бухгалтерскому учету может быть прописан следующий способ: «При оценке и учете себестоимости готовой продукции счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" не применяется». Но в управленческом учете промышленного предприятия должны обязательно учитываться и анализироваться отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости, которая рассчитывается на основе применяемых норм затрат (требование обоснованности расходов отражено в НК РФ). Следовательно, порядок учета отклонений должен быть прописан во внутреннем управленческом документе (закрытом разделе КУП) с целью согласования бухгалтерских и управленческих данных, так как количественные данные (количество сырья, количество готовой продукции) в бухгалтерском и управленческом учете тождественны.

Также риск комплексной учетной политики может проявляться в ее методической неэффективности, особенно в настоящее время, когда принимаются отдельные нормативные

документы, в которых «утрачены» определенные способы учета тех или иных объектов. Например, ФСБУ 5/2019 отменяет Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», в котором подробно прописаны особенности количественно-аналитического учета запасов. Следовательно, чтобы снизить риск КУП в отношении запасов в рамках промышленного предприятия (складского учета и материальной ответственности), необходимо в КУП прописать особенности оперативного учета запасов, соответствующего документооборота, материальной ответственности, опираясь на реальные ФХЖ и нормативные документы (вне зависимости от их действующего статуса), которые содержат научные указания по отражению объектов в учете.

Отметим, что одна из функций системы экономической безопасности – проверить целесообразность выбранных способов с целью снижения учетных рисков в отношении отчетных показателей (особенно оперативных производственных показателей), предупреждения недобросовестных действий работников с активами предприятия и уклонения от налогообложения. Постоянный текущий анализ ФХЖ предотвращает появление недостоверной информации в учете.

Необходимо учесть, что несогласованное ведение различных видов учета повышает трудоемкость всего учетного процесса и увеличивает расходы на обработку данных. Поэтому одно из основных направлений КУП – создание связанных аналитических учетных потоков для удовлетворения запросов всех видов учета, применяемых на промышленном предприятии. Например, план субсчетов X-го порядка (субконто, аналитическая иерархия) может являться конфиденциальной информацией, так как предполагает регистрировать данные структурированно по назначению, признакам, целям в разрезе денежных или трудовых измерителей, натуральных показателей, отдельных операций, видов имущества, обязательств.

Далее следует проанализировать с позиции профессионального суждения с точки зрения экономической безопасности следующие

пункты КУП: структуру аналитических счетов (порядок субсчетов и архитектуру субконто), порядок организации документооборота, порядок проведения инвентаризации, обработки информации, группировки и оценки ФХЖ, погашения стоимости активов и другие пункты, формирующие информационный учетный массив.

При формировании КУП следует учитывать требования различных законодательных актов о раскрытии неучетной информации. Например, требование банков раскрыть бенефициарных владельцев (физических лиц) предприятия. Отказ от выполнения этого требования может привести к закрытию расчетных счетов и остановке деятельности предприятия. Поэтому мы считаем, что в КУП должен быть прописан порядок определения бенефициарных владельцев предприятия с целью обеспечения экономической безопасности.

Также элементом КУП может быть маркетинговая политика предприятия, антикоррупционная политика, политика нормирования затрат по видам и т.д. Это обеспечит финансово-хозяйственную устойчивость промышленного предприятия.

Обсуждение

Учитывая результаты проведенного обзора основных учетных рисков, комплексную учетную политику промышленного предприятия можно определить как совокупность принципов, правил, учетных способов и практики, самостоятельно выбранных экономическим субъектом из нормативных актов (действующих или недействующих, но содержащих в себе необходимые учетные элементы), регламентов, способствующих эффективному построению учетной системы и направленных на выполнение стратегических целей экономического субъекта, разработанных на основе отраслевых особенностей и профессионального суждения специалистов предприятия.

Отметим типичные недостатки распорядительных документов по КУП с целью обеспечения экономической безопасности в рамках количественного, оперативного, бухгалтерского, забалансового, налогового, статистического учета: недостаточный объем, несогласованность управленческих документов, отсутствие

внутренних отраслевых регламентов, регулирующих вид деятельности предприятия, отсутствие регламентов по оперативному, складскому, управленческому учету.

Моделирование комплексной учетной политики промышленного предприятия с целью обеспечения экономической безопасности должно производиться в соответствии с четким планом, куда включены следующие этапы:

1-й этап – критический анализ содержания УП;

2-й этап – инвентаризация всех фактов хозяйственной жизни, производственных и хозяйственных процессов, видов деятельности промышленного предприятия;

3-й этап – формулировка предложений по структуре комплексной учетной политики с учетом отраслевой производственной специфики;

4-й этап – оценка методов, узаконенных в нормативных документах, для выбора оптимального варианта по каждому участку учета (количественный, качественный, оператив-

ный, кадровый, налоговый, бухгалтерский, забалансовый, управленческий, статистический);

5-й этап – разработка основных разделов КУП на основе аналитических и оценочных профессиональных суждений;

6-й этап – структурирование разделов и раскрытие содержательной части учетной политики в организационно-распорядительном документе экономического субъекта [5].

КУП промышленного предприятия в системе экономической безопасности должна детализировать учетную систему (количественный, качественный, оперативный, кадровый, налоговый, бухгалтерский, забалансовый, управленческий, статистический учет) хозяйствующего субъекта и отражать отраслевые особенности, включать все обязательные компоненты бухгалтерского и налогового учета, содержать закрытые разделы с целью обеспечения конфиденциальности данных управленческого учета (план-факт) (см. таблицу).

Структура открытых разделов комплексной учетной политики промышленного предприятия

Открытые разделы	Обязательные приложения к открытым разделам учетной политики
Раздел, регулирующий бухгалтерский учет	<ol style="list-style-type: none"> 1. Рабочий план счетов (субсчета 1-го, 2-го порядка). 2. Схема документооборота. 3. Перечень должностей работников, имеющих право подписи соответствующих документов. 4. Образцы первичных документов, отчетности, применяемых на предприятии. 5. Порядок расчета резерва по сомнительным долгам. 6. Порядок списания безнадежной задолженности в бухгалтерском учете. 7. Положение о расходах на командировки работников. 8. Положение о внутреннем контроле. 9. Алгоритм расчета уровня существенности. 10. Положение о забалансовом учете активов и обязательств. 11. Положение о проведении инвентаризации. 12. Порядок расчета оценочных обязательств и т.д.
Раздел, регулирующий налоговый учет в разрезе обязательных налогов и взносов по внебюджетные фонды	<ol style="list-style-type: none"> 1. Методика распределения «входящего» НДС. 2. Перечень прямых расходов в налоговом учете. 3. Порядок распределения прямых расходов на незавершенное производство. 4. Перечень налоговых регистров в разрезе налогов. 5. Порядок списания безнадежной задолженности в налоговом учете. 6. Порядок расчета резервов, признаваемых в налоговом учете. 7. Порядок формирования налогооблагаемой базы по налогу на имущество, земельному налогу, транспортному налогу с учетом особенностей активов предприятия
Раздел, регулирующий статистический учет, отраслевую отчетность	<ol style="list-style-type: none"> 1. Порядок формирования статистических, отраслевых отчетных данных в учетном массиве

Отметим, что открытые разделы КУП достоверно информативны и уже формируют контур достоверности учетной информации. Требования к раскрытию данных постоянно повышаются, например, включаются качественный и экологический аспекты, которые тоже необходимо сразу фиксировать с целью снижения трудоемкости при регистрации факта хозяйственной жизни. То есть при применении КУП должна формироваться одновременно открытая и конфиденциальная информация при одновременном вводе данных в учетный массив. Безопасность такого ввода данных обеспечивается подписанием с каждым работником предприятия соглашения о нераспространении конфиденциальной информации (см. также: [8]).

Заключение

Значимость анализа и корректировки службой экономической безопасности комплексной учетной политики промышленного предприятия характеризуется следующими обстоятельствами:

- ◆ КУП содержит все учетные способы, используемые предприятием, т.е. определяет концепцию подготовки разных видов отчетности (бухгалтерской, налоговой, экологической, статистической);
- ◆ КУП – инструмент коммуникации учетной, финансовой, маркетинговой, налоговой,

дивидендной и других управленческих и экономических политик экономического субъекта;

- ◆ КУП является основным информационным источником для внутреннего и внешнего контроля в различных сферах деятельности экономического субъекта;

- ◆ анализ КУП службой экономической безопасности позволяет определить ключевые области риска, связанные с оптимизацией налогообложения и налоговой нагрузки, усилением внутреннего контроля;

- ◆ противоречивость и неоднозначность толкования правовых бухгалтерских и налоговых регламентов, наличие оценочных значений и других способов, требующих профессионального суждения при формировании комплексной учетной политики промышленного предприятия.

При грамотном подходе к формированию КУП с позиции оптимизации, регулирования, ее постоянном контроле и оценке эффективности применения можно добиться весьма существенного повышения результативности и доходности финансово-хозяйственной деятельности промышленного предприятия, оптимизации налогообложения, рационального распределения должностных и профессиональных обязанностей персоналом и службами и, как следствие, высокого уровня экономической безопасности.

Список источников

1. Азарская М.А., Щербакова Н.В. Практический аудит : учеб. пособие / под общ. ред. М.А. Азарской. Йошкар-Ола : Поволж. гос. технол. ун-т, 2019. 206 с.
2. Арабян К.К. Аудит: теория, организация, методика и практика. Москва : Юнити-Дана, 2020. 480 с.
3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
4. Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок».
5. Сахчинская Н.С. Экономическая безопасность бизнеса и учетная политика предприятия : монография. Самара : Самар. гуманит. акад., 2015. 184 с.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
8. Шахбанов Р.Б. Учетная политика : учеб. пособие. Москва ; Берлин : Директ-Медиа, 2021. 156 с.

References

1. Azarskaya M.A., Shcherbakova N.V. Practical audit : a textbook / under the general editorship of M.A. Azarskaya. Yoshkar-Ola : Volga State Technological University, 2019. 206 p.
2. Arabyan K.K. Audit: theory, organization, methodology and practice. Moscow : Unity-Dana, 2020. 480 p.
3. Federal Law No. 402-FZ dated 06.12.2011 "On Accounting".

4. Order of the Federal Tax Service of Russia dated 30.05.2007 No. MM-3-06/333@ "On approval of the Concept of the planning system for on-site tax audits".
5. Sakhchinskaya N.S. Economic security of business and accounting policy of the enterprise : monograph. Samara : Samara Humanitarian Academy, 2015. 184 p.
6. Tax Code of the Russian Federation (Part One) of 31.07.1998 No. 146-FZ.
7. Tax Code of the Russian Federation (Part Two) of 05.08.2000 No. 117-FZ.
8. Shakhbanov R.B. Accounting policy : a textbook. Moscow ; Berlin : DirectMedia, 2021. 156 p.

Информация об авторах

Н.С. Сахчинская – доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры экономики и экономической безопасности Самарского государственного социально-педагогического университета;

И.А. Светкина – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и экономической безопасности Самарского государственного экономического университета.

Information about the authors

N.S. Sakhchinskaya – Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Economics and Economic Security of Samara State Socio-Pedagogical University;

I.A. Svetkina – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Economic Security of Samara State University of Economics.

Статья поступила в редакцию 04.10.2021; одобрена после рецензирования 11.10.2021; принята к публикации 13.10.2021.

The article was submitted 04.10.2021; approved after reviewing 11.10.2021; accepted for publication 13.10.2021.