

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

© 2017 В.А. Маняева, В.А. Пискунов, В.П. Фомин, В.А. Носков*

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью развития теоретико-методических положений и разработки практических рекомендаций по учетной политике коммерческой организации. Доказательством целесообразности применения данного локального нормативного документа служат реализация ее финансово-производственного потенциала и создание тем самым предпосылки для обеспечения ее экономической безопасности. Постановка проблемы состоит в проведении комплексного исследования содержания и структуры учетной политики коммерческой организации при обеспечении ее экономической безопасности, предусматривающей формирование учетных данных в интегрированной информационной системе. Цель исследования заключается в разработке теоретико-методических положений и практических рекомендаций по формированию учетной политики на основе интеграции учетной информации о деятельности коммерческой организации для обеспечения ее экономической безопасности. В рамках данного исследования использованы следующие общенаучные методы познания: группировка, аналогия, дедукция, индукция, анализ, синтез и др. В качестве методической базы применены метод моделирования и системный подход. По итогам исследования получены следующие результаты: раскрыты концептуальные подходы к обоснованию роли и места учетной политики в обеспечении экономической безопасности коммерческой организации; систематизированы организационный, методический и технический подходы в определении структуры и содержания учетной политики на основе интегрированного подхода к формированию учетной информации для целей экономической безопасности коммерческой организации; определены организационные и технические аспекты к содержанию и структуре учетной политики, направленные на обеспечение экономической безопасности коммерческой организации. Материалы статьи могут быть полезными практическим и научным работникам в области учета и экономической безопасности, преподавателям, аспирантам, магистрантам и студентам направлений экономики, менеджмента и экономической безопасности высших учебных заведений.

Ключевые слова: учетная политика, экономическая безопасность коммерческой организации, бухгалтерский учет, управленческий учет, налоговый учет, учетная информационная система, служба экономической безопасности.

Основные положения:

- ◆ определена структура учетной политики коммерческой организации, включающая в себя организационный, методический и технический разделы;
- ◆ доказана целесообразность отражения в учетной политике состава и порядка формирования учетной информации исходя из запросов внутренних пользователей, в профессиональные обязанности которых входят функции обеспечения экономической безопасности;
- ◆ представлена авторская систематизация учетной информации для обеспечения экономической безопасности коммерческой организации;
- ◆ обоснованы практические рекомендации по использованию учетной политики как инструмента обеспечения экономической безопасности.

* Маняева Вера Александровна, доктор экономических наук, доцент. E-mail: manyaeva58@mail.ru; Пискунов Владимир Александрович, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой учета, анализа и аудита. E-mail: piskunov-va@mail.ru; Фомин Владимир Петрович, доктор экономических наук, профессор. E-mail: fominvp@mail.ru; Носков Владимир Анатольевич, доктор экономических наук, профессор. - Самарский государственный экономический университет.

Введение

Уровень обеспечения экономической безопасности коммерческой организации (ЭБКО) проявляется в ее возможности противодействовать внешним и внутренним угрозам и опасностям, которые нарушают состояние равновесия. Каждый экономический субъект представляет собой сложную организационно-производственную систему, состоящую из субъектов и объектов, взаимосвязанных между собой. Организация наблюдения, сбора, интерпретации, систематизации, регистрации, контроля и анализа процессов и хозяйственных операций осуществляется на всех уровнях управления коммерческой организацией, что способствует эффективному использованию ее финансово-производственного потенциала, обеспечивая тем самым условия для экономической безопасности.

Одним из основных локальных нормативных документов, призванных определить состав и порядок формирования учетной информации для различных целей управления, выступает учетная политика. От того, насколько правильно составлен данный нормативный акт, зависят уровень учетного процесса и качество регистрации фактов хозяйственных фактов экономического субъекта. Учетная система нацелена на создание информационной базы для постоянного мониторинга состояния бизнеса в целях обеспечения ЭБКО. Учетная политика коммерческой организации способствует повышению экономической безопасности хозяйствующего субъекта, поскольку нацелена на комплексное решение вопросов организации бухгалтерского, налогового и управленческого учета для обеспечения информацией внутреннего контроля и комплексного экономического анализа. Формирование учетной системы требует создания единого информационного пространства, что позволит обеспечить устойчивость бизнеса и, как следствие, доверие к нему со стороны контрагентов и государства, собственников и персонала.

Путь к созданию рациональной и эффективной учетной политики для обеспечения экономической безопасности лежит в совершенствовании теоретико-методических положений, в выяснении основных запросов по учетной информации внутренних пользова-

телей, в профессиональные обязанности которых входят функции обеспечения экономической безопасности. Теоретико-методические положения по учетной политике необходимо разрабатывать на основе системного и интегрированного подхода к формированию учетного информационного пространства, которое включает в себя весь цикл управленческих процедур, учитывая и экономическую безопасность.

Отсюда возникает научная проблема определения требований к учетной политике коммерческой организации, призванной сформировать учетную информацию на новой методической основе с целью обеспечения экономической безопасности.

Вопросы развития теоретико-методических подходов к формированию учетной политики коммерческой организации рассматриваются в трудах отечественных экономистов О.Г. Богатырева, В.А. Ерофеевой, А.Н. Зайцева, Д.В. Луговского, Е.Е. Ляльковой, Н.М. Метленко, М.Л. Пятова, Н.С. Сахчинской, Я.В. Соколова и др.

В последние годы учеными уделяется внимание исследованиям по содержанию и структуре учетной политики для целей экономической безопасности. Этим проблемам посвящены работы С.М. Бычковой, Е.В. Лупиковой, Н.Н. Макаровой, С.А. Хмелева, Д.А. Шестера и других специалистов.

Отдавая должное большому вкладу ученых в решение данной научной проблемы, необходимо отметить, что многие вопросы исследовались без раскрытия содержания и структуры такой учетной политики для целей экономической безопасности коммерческой организации, которая предусматривала бы формирование информации в единой учетной интегрированной системе, включающей в себя бухгалтерский, налоговый и управленческий учет. До настоящего времени не определены состав учетной информации, порядок ее формирования и представления исходя из запросов внутренних пользователей, в профессиональные обязанности которых входят функции обеспечения экономической безопасности.

Постановка и решение данной научной проблемы, ее теоретическая и практическая значимость для обеспечения экономической

безопасности коммерческой организации обусловили цель, задачи и структуру выполненного исследования.

Цель исследования - разработка теоретико-методических положений и практических рекомендаций по формированию учетной политики на основе интеграции учетной информации о деятельности коммерческой организации для обеспечения ее экономической безопасности.

Задачи исследования:

♦ раскрыть деятельность коммерческих организаций Самарской области по организации экономической безопасности;

♦ исследовать положения учетной политики для выявления ее роли и места в обеспечении ЭБКО;

♦ определить структуру учетной политики, состав и порядок формирования учетной информации для целей ЭБКО;

Методы

В процессе исследования использованы следующие методы: теоретические (диалектическая логика, рациональное познание и др.); диагностический (диагностический анализ состояния и причин); эмпирические (описание фактов, измерение и обобщение результатов исследования, группировка, выборка); экспериментальные (разработка конфигураций, моделей, методик и др.).

Опытно-экспериментальной базой исследования явились коммерческие организации Самарской области Российской Федерации.

Результаты

В целях обеспечения своей экономической безопасности хозяйствующий субъект создает службу экономической безопасности (СЭБ). Главная цель данного структурного подразделения - обеспечение безопасности на основе защищенности экономических интересов коммерческой организации от внешних и внутренних угроз и опасностей, что способствует достижению тактических и стратегических целей, устойчивому производственно-хозяйственному развитию, максимизации получения доходов, минимизации и эффективности использования всех видов ресурсов - материально-технических, трудовых и финансовых.

Основные направления деятельности СЭБ видятся в следующем: во-первых, в выявлении, анализе и оценке существующих вне-

шних и внутренних угроз и опасностей, влияющих на экономическую безопасность, и в подготовке предложений для принятия управленческих решений в процессе реагирования на них; во-вторых, в прогнозировании возможных угроз и опасностей, оказывающих влияние на экономическую безопасность, и в подготовке организационных мероприятий по их предотвращению. Таким образом, СЭБ не занимается техническими и силовыми вопросами. Ее предназначение состоит в обеспечении снижения угроз, опасностей, рисков и в повышении безопасности путем реализации таких своих функций, как планирование (бюджетирование), организация, учет, контроль, анализ и регулирование.

Обязательным условием эффективного функционирования СЭБ является согласованность действий ее сотрудников между собой, а также с другими службами и подразделениями коммерческой организации. В процессе обеспечения экономической безопасности данное подразделение использует многочисленный информационный массив, в том числе данные, формируемые в учетной системе.

В основу учетно-информационного обеспечения ЭБКО положены законодательно-нормативные правовые акты: Концепция национальной безопасности Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 17 декабря 1997 г. № 1300, федеральные законы "О специальных экономических мерах" от 30 декабря 2006 г. № 281-ФЗ, "О безопасности" от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ, "О бухгалтерском учете" от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008) и "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008), утвержденные Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н. Использование нормативных документов регламентируется коммерческой организацией в ее локальных документах, основным из которых является учетная политика, где раскрываются единые организационно-методические аспекты бухгалтерского (финансового), налогового, управленческого учета и внутреннего контроля. Учетную политику коммерческой организации следует рассматривать в качестве одного из блоков ее экономической политики, а значит, и экономической безопасности.

Учетная политика выступает как инструмент управления: финансовыми результатами, а следовательно, и финансовым состоянием коммерческой организации; значением показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности; величиной налогооблагаемой базы, а значит, суммой начисленных налогов и др. Таким образом, грамотно выстроенная учетная политика коммерческой организации способствует своевременному и достоверному формированию учетной информации, рациональное использование которой приведет к выявлению, предупреждению, устранению и смягчению существующих и потенциально возможных опасностей и угроз хозяйствующему субъекту. Этот документ дает возможность создать эффективную систему экономической безопасности, построенной на основе использования интегрированного учетно-информационного пространства для реализации проводимой политики и стратегии финансово-хозяйственного развития.

Учетная политика способствует повышению ЭБКО, так как включает в себя регламент внутрихозяйственных процедур по информационному обмену на основе интегрирования организационного, методического и технического аспектов.

Следует заметить, что до настоящего времени не вызывают сомнений целесообразность и необходимость принятия учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета. Вместе с тем, в последнее время определенный интерес представляют положения учетной политики в области управленческого учета и внутреннего контроля.

Учетная политика коммерческой организации представляет собой единый порядок ведения бухгалтерского учета на основе требований Министерства финансов Российской Федерации, налогового учета, норм, определенных Налоговым кодексом Российской Федерации, управленческого учета и внутреннего контроля - локальными нормативными актами самого хозяйствующего субъекта, включая организационный, методический и технический разделы.

Организационный раздел учетной политики содержит сведения о коммерческой организации, перечень нормативно-правовых актов, на основе которых политика разработана, ключевые принципы бухгалтерского,

налогового, управленческого учета и внутреннего контроля, составления финансовой, налоговой и внутренней управленческой отчетности. Организацию учета следует рассматривать как совокупность способов построения и функционирования учетно-информационной системы. Хозяйствующий субъект самостоятельно принимает решение, как организовать учетный процесс, руководствуясь требованиями рациональности и эффективности.

Для целей экономической безопасности в учетной политике должны быть раскрыты следующие моменты: права, обязанности и функции структурных подразделений, отвечающих за ведение бухгалтерского (финансового), налогового, управленческого (оперативного и стратегического) учета и внутреннего контроля, их взаимоотношения с СЭБ; состав и порядок оформления первичных учетных документов; правила и график документооборота (бумажного и электронного); правила хранения первичных учетных документов, регистров и форм бухгалтерской, налоговой и управленческой отчетности; объекты внутреннего контроля; порядок проведения инвентаризаций.

В организационном разделе раскрывается финансовая структура организации, т.е. рассматривается управление на основе центров ответственности.

Коммерческая организация отражает все происходящие внутри нее факты хозяйственной жизни в первичных учетных документах. Документ - это материальный носитель информации, на котором фиксируются текстовые данные, изображения, а также звук и видеоматериалы. Что касается последних двух, то с появлением электронного документооборота данные виды документов уже набрали свою популярность. Первичные документы, оформленные согласно установленным требованиям, принимаются к учету. Отсутствие подписи на документах, и их неправильное, недостоверное оформление напрямую влияют на экономическую безопасность коммерческой организации.

Документооборот - это циклическая система, где документ проходит круг операций: создание, регистрацию, передачу исполнителю (отправка адресату), ознакомление и исполнение/неисполнение, передачу на хранение

ние. При таком движении документов коммерческая организация самостоятельно создает график документооборота и утверждает его в составе учетной политики.

В целях экономической безопасности важна организация хранения первичных учетных документов, учетных регистров и форм отчетности, так как через три года данные документы становятся предметом налоговой проверки, а при возникновении необходимости они могут быть использованы в судебно-следственной деятельности в качестве вещественных доказательств.

Согласно ст. 19 "Внутренний контроль" Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. В современных нестабильных экономических условиях в силу значительного роста влияния внутренних и внешних угроз и опасностей коммерческой организации необходимо владеть эффективной системой внутреннего контроля для поддержания состояния экономической безопасности, т.е. стабильного функционирования в настоящем и в перспективе. В учетной политике должны быть определены субъекты внутреннего контроля и их взаимоотношения со службой экономической безопасности.

Порядок проведения инвентаризаций должен включать в себя сроки, состав комиссии, перечень объектов инвентаризации.

Методический раздел для целей обеспечения экономической безопасности в учетной политике должен раскрыть следующие моменты.

Первая часть учетной политики посвящена способам ведения бухгалтерского (финансового) учета, оказывающих непосредственное влияние на уровень показателей бухгалтерской отчетности, которые являются информационным источником для анализа платежеспособности (ликвидности и финансовой устойчивости) коммерческой организации. Анализ данных показателей позволяет оценить финансовое состояние коммерческой организации на краткосрочную и долгосрочную перспективу, что характеризует уровень ее финансовой, а значит, и экономической безопасности. Это, в свою очередь, яв-

ляется основанием для принятия решений менеджментом коммерческой организации в системе управления рисками, а реальными и потенциальными инвесторами и акционерами - по инвестиционным проектам.

В учетной политике должно содержаться требование по изменению оценочных показателей, правила признания и раскрытия которых в бухгалтерской отчетности организации определены Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008), так как изменение оценочного значения влияет на величину капитала коммерческой организации, а в конечном итоге на ее финансовую устойчивость и, как следствие, на экономическую безопасность.

Вторая часть учетной политики направлена на минимизацию и исключение налоговых рисков. Согласно действующему налоговому законодательству налогоплательщик самостоятельно выбирает систему учета, позволяющую сформировать информацию для расчета налоговых показателей и представить достоверную налоговую отчетность. В учетной политике для целей налогового учета прописываются: порядок формирования и признания доходов и расходов; применение методов учета затрат на производство продукции (оказания услуг) и калькулирование себестоимости продукции, так как это в полной мере влияет на формирование базы по налогу на прибыль и, соответственно, на величину прибыли, остающейся в распоряжении коммерческой организации. Методические положения и приемы данного раздела являются существенным элементом налогового бюджетирования, которое предусматривает отток денежных средств в части налогов.

Для достижения определенного уровня ЭБКО в части снижения налоговых рисков и, как следствие, в части ненаступления налоговых правонарушений, необходимо постоянно отслеживать, контролировать и анализировать действующие нормативно-правовые акты по налогам, что должно являться одним из направлений деятельности СЭБ коммерческой организации.

Третья часть политики предусматривает формирование информации в системе управленческого учета для целей экономической безопасности.

На основании финансовой структуры по центрам ответственности коммерческой организации утверждается состав финансовых, количественных и качественных показателей по каждому центру ответственности и устанавливаются перечень форм управленческой отчетности, периодичность и сроки ее составления, где содержатся показатели, за которые центр несет ответственность.

Определяется порядок сбора и обобщения информации о состоянии внешней среды: макроэкономической (темпы инфляции, ключевая ставка ЦБ РФ, тенденции курсов валют, средний уровень доходности фондового рынка и др.), мезоэкономической (объем производства и реализации продукции по отрасли, средние индексы цен на продукцию отрасли, уровень рентабельности по отрасли, ставки таможенных пошлин по продукции отрасли, темпы роста основных производственных фондов по отрасли, ставки по выбросам в окружающую среду и др.), микроэкономической (конъюнктура рынка материально-производственных запасов, финансово-кредитного, трудовых ресурсов и др.; конкурентная среда - число организаций, участвующих на рынке материально-производственных запасов, общий объем материально-производственных запасов на рынке и др.). Раскрывается порядок сбора и обобщения информации о состоянии внутренней среды: по расходам (по объектам калькулирования, по центрам ответственности и др.) и доходам в разрезе установленных сегментов (продукция, виды деятельности, территория, структурные подразделения и др.).

Описываются процедуры разработки налогового бюджета, бюджета движения денежных средств, бюджета доходов и расходов, бюджетного баланса, бюджета капитальных вложений, а также порядок сбора фактической учетной информации для анализа исполнения принятых бюджетов.

Четвертая часть политики предусматривает организацию и осуществление внутреннего контроля совершаемых процессов и хозяйственных операций, ведения бухгалтерского (финансового), налогового и управленческого учета, составления бухгалтерской, налоговой и управленческой отчетности. В данном разделе определяются контрольная среда, оценка рисков, процедуры контроля,

состав входной и выходной контрольной информации. Кроме того, раскрывается порядок взаимодействия с СЭБ, в том числе информационные запросы данной службы о результатах контроля объектов, влияющих на экономическую безопасность.

Технический раздел учетной политики предусматривает способы защиты от несанкционированного использования информации в корыстных целях, указываются лица, имеющие доступ к той или иной информации, состав руководителей и специалистов, имеющих право подписи. Если данные процедуры не будут прописаны в учетной политике, то это несет за собой внутреннюю угрозу ЭБКО.

Содержание и структура учетной политики в обеспечении ЭБКО представлены в таблице.

Авторские теоретико-методические положения по формированию учетной политики на основе интегрированной учетной системы, представленные в статье, призваны удовлетворить информационные запросы специалистов СЭБ по функционированию коммерческой организации для целей ее экономической безопасности.

Обсуждение

Теоретическим и методическим положениям по учетной политике, ее роли и месту в экономико-финансовом механизме коммерческой организации посвятили свои исследования многие российские ученые.

Первая группа ученых (З.И. Азиева, М.Е. Грачева, Ю.С. Зиновьева, А.В. Короткова, К.С. Краус, Д.В. Луговской, К.К. Мальцева, И.Ю. Никонова, Л.М. Пятов, Н.С. Сахчинская, И.А. Смирнова, Я.В. Соколов, Н.А. Тычинина, Е.А. Христенко, И.А. Ушаков, А.М. Чотчаева и др.) рассматривают учетную политику как комплексный инструмент управления финансово-хозяйственной деятельностью коммерческой организацией или как инструмент учетно-аналитического обеспечения управления ее устойчивым развитием.

Исследователи М.Л. Пятов и И.А. Смирнова высказывают точку зрения, что "учетная политика фактически представляет собой законный способ манипулирования показателями отчетности: величиной прибыли, оцен-

**Содержание и структура учетной политики
в обеспечении экономической безопасности коммерческой организации**

Организационный раздел			
Внесение в должностные инструкции функции, права, обязанности и ответственность по ведению бухгалтерского, налогового, управленческого учета и внутреннего контроля и взаимодействий с СЭБ			
Определение графика документооборота			
Порядок и сроки хранения документов			
Методический раздел			
Бухгалтерский учет Часть I	Налоговый учет Часть II	Управленческий учет Часть III	Внутренний контроль Часть IV
Общие положения (внутренние нормативные акты по бухгалтерскому учету, раскрывающие взаимодействия с СЭБ)	Общие положения (внутренние нормативные акты по налоговому учету, раскрывающие взаимодействия с СЭБ)	Общие положения (внутренние нормативные акты по управленческому учету, раскрывающие взаимодействия с СЭБ)	Общие положения (внутренние нормативные акты по внутреннему контролю, раскрывающие взаимодействия с СЭБ)
Методы оценки активов и обязательств, в том числе изменение оценочных значений	Метод признания доходов и расходов в целях налогообложения	Определение финансовой структуры организации на основе центров ответственности	Внутренний контроль объектов бухгалтерского, налогового и управленческого учета
Порядок оформления первичных учетных документов, по которым отсутствуют типовые формы		Порядок сбора и обобщения информации о состоянии внешней макро-, мезо-, микроэкономической среды	Оценка рисков, процедуры контроля, состав входной и выходной контрольной информации
Учет имущества на забалансовых счетах		Порядок сбора и обобщения информации о состоянии внутренней среды	Внутренний контроль составления бухгалтерской, налоговой и управленческой отчетности
Порядок и сроки проведения инвентаризации активов и обязательств. Взаимодействие с СЭБ по выявленным излишкам, недостаткам и пересортицам		Порядок разработки налогового бюджета, бюджета движения денежных средств, бюджета доходов и расходов, бюджетного баланса, бюджета капитальных вложений	
		Состав финансовых, количественных и качественных показателей по каждому центру ответственности	
		Состав, периодичность и сроки представления внутренней управленческой отчетности	
Порядок защиты доступа к учетной базе и хранения информации в электронном виде			
Технический раздел			
Использование программного продукта конфигурации и платформы "1С: Предприятие 8.2"			

кой активов, картиной финансового положения организации, демонстрируемой в отчетности. Учетная политика строится исходя из интересов активных и пассивных участников бизнеса¹. Следовательно, если собственники компании намерены поднять ее рыночную капитализацию, планируют выгодно продать паи и акции, то учетная политика позволяет продемонстрировать высокую рентабельность. Если собственники хотят оптимизировать на-

логообложение и дивидендную политику, то учетная политика позволяет оптимизировать финансовые результаты, благодаря чему образуются скрытые резервы как инструмент управления финансовым положением организации.

По мнению Н.С. Сахчинской, «выбор учетной политики осуществляется на основе информационного обеспечения, центральным звеном которого выступает аналитический

аспект учетной политики". Исследователь трактует аналитический аспект учетной политики "как совокупность информационных ресурсов и способов их обработки. Оценка и интерпретация данных учета и отчетности, а также дополнительной вне учетной информации служат основой информационного обеспечения процесса выбора оптимальной, релевантной и эффективной учетной политики для каждого предприятия, целеориентированного на устойчивое развитие"².

Вторая группа исследователей (Л.В. Брянцева, В.С. Германова, И.Д. Зарипова, О.Ф. Ермишина, А.П. Полозова, И.Б. Романова и др.) посвящают исследования сущности учетной политики для целей налогообложения.

Так, в работе В.С. Германовой представлены методические подходы, содержащиеся в учетной политике для расчета следующих налогов: на добавленную стоимость, на прибыль, на добычу полезных ископаемых и на имущество³.

Н.Д. Зарипова в своей статье рассматривает роль учетной политики в регулировании налогообложения коммерческой организации, раскрывает законодательные основы, понятие, цель, принципы, факторы и критерии, влияющие на составление учетной политики. Автор на примере амортизационной политики организации раскрывает, каким образом положения учетной политики влияют на показатели налоговой отчетности и сумму налоговых обязательств налогоплательщика⁴.

Третья группа ученых (И.М. Кузнецова, Н.А. Королева, А.Ф. Кузина, И. Куценко, А.Е. Павленко и др.) определяет место и роль учетной политики для целей управленческого учета.

Результаты исследования по структуре учетной политики в части управленческого учета, полученные И.М. Кузнецовой, представлены в работе, где раскрыты определение, значение и ее основные элементы, а также отражены этапы ее формирования⁵.

Подход, представленный Н.А. Королевой, включает в себя интегрированный подход формирования учетной политики, базирующийся на интеграции финансового, налогового, управленческого учета, обеспечивающей целостность систем учета, охватывающей все аспекты учетного процесса: организационный, технический и методический⁶.

В последнее время появились научные исследования С.М. Бычковой, Е.В. Лупико-

вой, Н.Н. Макароой, С.А. Хмелева, Д.А. Шестеры и других ученых, где раскрыты основные положения учетной политики в целях обеспечения ЭБКО. В этих трудах представлены результаты относительно содержания данного локального нормативного документа и раскрываются взаимосвязи и соотношения, как правило, бухгалтерского и налогового учета, направленные на повышение ЭБКО.

В статье С.М. Бычковой и Н.Н. Макаровой первоначально исследовано понятие ЭБКО, дана его трактовка с позиций институционального подхода, далее определена роль учетной политики в повышении обеспечения ЭБКО. По мнению авторов названной статьи, учетная политика для целей экономической безопасности включает в себя два учета - бухгалтерский и налоговый⁷.

Исследователи Е.В. Лупикова и Д.А. Шестера в совместной статье представляют учетную политику как инструмент обеспечения ЭБКО, определяют цели учетной политики, рассматривают правила, которыми следует руководствоваться при составлении учетной политики, основные риски и ошибки в части исполнения налогового законодательства⁸.

Анализ результатов изучения структуры и содержания учетной политики вообще и для целей экономической безопасности в частности, представленный в научной литературе, позволяет сделать вывод, что до настоящего времени не было проведено комплексного исследования содержания и структуры учетной политики для целей ЭБКО, предусматривающей формирование информации в единой учетной интегрированной системе, включающей в себя бухгалтерский, налоговый, управленческий учет и внутренний контроль. Не определены состав учетной информации, порядок ее формирования и представления исходя из запросов внутренних пользователей, в профессиональные обязанности которых входят функции обеспечения экономической безопасности.

Результаты проведенного исследования авторами настоящей статьи позволяют констатировать, что разработанные и представленные теоретико-методические положения по формированию учетной политики на основе интеграции учетной информации о деятельности коммерческой организации позво-

ляют в полной мере обеспечить ее экономическую безопасность.

В рамках полученных результатов практическое значение имеют:

♦ организационный аспект учетной политики: в частности, раскрытие функций, прав, обязанностей и ответственности структурных подразделений по ведению бухгалтерского, налогового, управленческого учета и внутреннего контроля и их связь со службой экономической безопасности;

♦ методический аспект: в бухгалтерском учете - требование по изменению оценочных показателей, порядок взаимодействия бухгалтерии с СЭБ по выявленным излишкам, недостачам и пересортицам в результате проведения инвентаризации имущества; в налоговом учете - процедуры, связанные с порядком формирования и признания расходов, с применением метода учета затрат на производство продукции; в управленческом учете - представление финансовой структуры организации на основе центров ответственности, порядок сбора и обобщения информации о состоянии внешней и внутренней среды, процедуры составления налогового бюджета, бюджета движения денежных средств, бюджета доходов и расходов, бюджетного баланса, бюджета капитальных вложений, определение состава финансовых, количественных и качественных показателей по каждому центру ответственности, а также состава, периодичности и сроков представления внутренней управленческой отчетности; во внутреннем контроле - оценка рисков, процедуры контроля, состав входной и выходной контрольной информации для целей экономической безопасности;

♦ технический аспект: способы защиты от несанкционированного использования информации в корыстных целях.

Заключение

Теоретическая значимость результатов, представленных в статье, заключается в раскрытии концептуальных подходов к обоснованию и раскрытию роли и места учетной политики в обеспечении ЭБКО Российской Федерации на основе системного подхода.

В исследовании систематизированы организационный, методический и технический подходы к определению структуры и содер-

жания учетной политики на основе интегрированного подхода к формированию учетной информации для целей ЭБКО.

Теоретические результаты исследования можно классифицировать как вклад в совершенствование научных исследований по развитию теоретико-методических положений по учетной политике для целей обеспечения ЭБКО.

Практическая значимость результатов состоит в определении организационных и технических аспектов в содержании и структуре учетной политики, направленной на обеспечение ЭБКО.

Полученные результаты призваны повысить качество и эффективность принимаемых решений в целях обеспечения экономической безопасности. Основные положения методического характера могут быть использованы практикующими бухгалтерами и менеджерами СЭБ коммерческой организации.

¹ *Пятов М.Л., Смирнова И.А.* Принципы непрерывности и начисления в МСФО // Бух.1С. 2007. № 10.

² *Сахчинская Н.С.* Аналитический аспект учетной политики: понятие, сущность и правила формирования // Экономические науки. 2010. № 3 (64). С. 217-221.

³ *Германова В.С.* Учетная политика в целях налогообложения: методический аспект // Современные технологии управления. 2012. № 24 (24). С. 1-9.

⁴ *Зарилова Н.Д.* Учетная политика организаций как инструмент налогового регулирования // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 43. С. 49-54.

⁵ *Кузнецова И.М.* Учетная политика для целей управленческого учета: основные аспекты // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. 2015. № 23. С. 84-93.

⁶ *Королева Н.А.* Учетная политика для целей управленческого учета: основные аспекты // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. 2015. № 23. С. 84-93.

⁷ *Бычкова С.М., Макарова Н.Н.* Учетная политика - частный регламент обеспечения экономической безопасности // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 15. С. 2-8.

⁸ *Шестера Д.А., Лупкиова Е.В.* Учетная политика как инструмент обеспечения экономической безопасности компании // Вестник магистратуры. 2016. № 5-3 (56). С. 84-88.

Поступила в редакцию 05.07.2017 г.