

Эффективность предприятий пищевой промышленности во многом зависит от успешного решения комплекса задач:

- приобретение дополнительных преимуществ в сбыте и снабжении;
- диверсификация, возможность увеличения прибыли, расширение сегментов рынка;
- стремление усилить рыночную мощь и прочие организационные мероприятия.

В представленной схеме особое внимание было уделено конкретным мероприятиям, призванным по-

высить эффективность производственной и сбытовой деятельности в результате ориентации пищевой промышленности на привлечение квалифицированных кадров, внедрение в производственный процесс инструментов формирования образовательной подсистемы.

Библиографическая ссылка

1. Бусыгин П. А. Эффективный менеджмент. М. : Финпресс, 2000.

L. D. Smykalova, N. T. Avramchikova

METHODICAL TOOLING IN MANAGEMENT OF FOOD INDUSTRY ENTERPRISES

The main problems of food industry development are considered. The article reveals necessity of development of the methodical approach, with the account of innovative orientation of the industry. The main conclusions of the research are stated.

Keywords: food industry, innovatiive technologies, methodical tooling, region.

© Смыкалова Л. Д., Аврамчикова Н. Т., 2011

УДК 338.45.003.3

О. Н. Харченко, А. А. Туровец

ДОПУЩЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ МСФО-ОРИЕНТИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Сравниваются правила-допущения, предъявляемые к бухгалтерскому учету в соответствии с российским законодательством, и основополагающие допущения, определенные Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Авторы поднимают проблему отступления малыми предприятиями от правил-допущений и необходимость формирования профессионального бухгалтерского суждения в вопросах ведения МСФО-ориентированного бухгалтерского учета на малых предприятиях.

Ключевые слова: принципы бухгалтерского учета, правила бухгалтерского учета, правила-допущения, основополагающие допущения, МСФО, малые предприятия.

В учетном процессе малых предприятий важную роль играют принципы бухгалтерского учета, которые представляют собой «универсальные положения, применимые для решения практических задач. Они носят общий характер и являются основой построения концепции бухгалтерского учета» [1, с. 9].

В российской учетной практике отсутствуют нормативно закрепленные принципы, вместо них используется дефиниция «правила бухгалтерского учета», которая включает в себя понятия «допущения» и «требования». Допущение означает предположение, а требование – норму, которой необходимо соответствовать. Поэтому предлагается под принципами бухгалтерского учета понимать правила бухгалтерского учета в разрезе следующих направлений (табл. 1).

В отличие от исходных положений естественных наук – физики, химии, математики – принципы бухгалтерского учета разрабатываются людьми и могут не действовать при изменении экономической ситуации [2, с. 94]. К данному утверждению, по мнению

авторов, необходимо добавить «...а также в специфических условиях функционирования отдельных хозяйствующих субъектов». Так, например, нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета на малых предприятиях и особенности их финансово-хозяйственной деятельности не обеспечивают в полной мере реализацию принципов бухгалтерского учета, в частности это касается правил-допущений.

Авторы поддерживают мнение М. И. Кутера и считают, что принципы бухгалтерского учета необходимо рассматривать в зависимости от преобразований, происходящих в бухгалтерском учете, которые напрямую зависят от изменения экономической ситуации.

В настоящее время процесс развития системы бухгалтерского учета в России, в том числе и на малых предприятиях, тесно связан с МСФО как наиболее удобным и общепризнанным средством «общения» между представителями деловых кругов мирового сообщества. При этом, в первую очередь, регулируется

не порядок ведения учета, а требования к отчетности. В отличие от российских положений по бухгалтерскому учету, МСФО базируются не на правилах, а на основе принципов.

Учитывая вышесказанное, актуальным является рассмотрение допущений бухгалтерского учета в условиях МСФО-ориентированной отчетности малых предприятий, поскольку правила-допущения, предусмотренные российским бухгалтерским учетом, в некоторых аспектах отличаются от основополагающих допущений, предусмотренных МСФО (табл. 2).

Сравнение правил-допущений, предъявляемых к бухгалтерскому учету в соответствии с российским законодательством, и основополагающих допущений, определенных МСФО, позволяет сделать следующие выводы относительно применения правил-допущений бухгалтерского учета малыми предприятиями.

Во-первых, строгое следование допущению непрерывности деятельности при составлении бухгалтерской отчетности малыми предприятиями позволяет удовлетворить интересы всех групп пользователей

без исключения. Это особенно важно, поскольку приказ Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций» № 66н от 02.07.10 г. предполагает упрощенную систему отчетности для малых предприятий, согласно которой в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям), а в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. В этой связи необходимо отметить, что малые предприятия в случае прекращения своей деятельности должны руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденным приказом Минфина России № 66н от 02.07.02 г., в общеустановленном порядке, что является достаточно проблематичным при формировании отчетности по упрощенной системе.

Таблица 1

Российские правила бухгалтерского учета

Правила бухгалтерского учета в России	Перечень	Общая характеристика
Базовые (основные) правила	Обязательность двойной записи хозяйственных операций на счетах рабочего плана счетов, который составляется на основе Плана счетов, утверждаемого Минфином России. Оценка объектов учета в денежном выражении. Учет объектов учета в рублях и на русском языке. Отражение в бухгалтерском учете текущих затрат на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг отдельно от затрат, связанных с капитальными и финансовыми вложениями. Обязательность документирования хозяйственных операций (первичные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственных операций или сразу по окончании операции, должны содержать обязательные реквизиты и составляться по типовым формам или формам, утверждаемым руководителем организации). Использование учетных регистров для систематизации и накопления информации, содержащейся в учетных документах. Обязательность проведения инвентаризации имущества и обязательств. Формирование для ведения бухгалтерского учета в организации учетной политики в соответствии с установленными допущениями и требованиями	Правила ведения российского учета, с одной стороны, базируются на принятых в нашей учетной теории основных методологических приемах и способах организации и формирования учетной информационной системы, с другой – ориентируются на общепризнанные принципы и международные стандарты учета [2, с. 100]
Правила-допущения	Допущение имущественной обособленности. Допущение непрерывности деятельности. Допущение последовательности применения учетной политики. Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности	Правила-допущения бухгалтерского учета предполагают определенные условия, создаваемые хозяйствующим субъектом при ведении бухгалтерского учета (приводятся со словом «предполагается»)
Правила-требования	Требование полноты. Требование своевременности. Требование осмотрительности. Требование приоритета содержания перед формой. Требование непротиворечивости. Требование рациональности	Правила-требования бухгалтерского учета определяют обязательное соблюдение принятых правил организации и ведения учета

Правила-допущения, предъявляемые к бухгалтерскому учету в соответствии с российским законодательством, и основополагающие допущения, определенные МСФО

Наименование правила российского бухгалтерского учета	Содержание допущения в соответствии с нормативными документами, регулирующими бухгалтерский учет в Российской Федерации	Содержание принципа в соответствии с МСФО	Наименование принципа по МСФО
Правила-допущения		Основополагающие допущения	
Допущение имущественной обособленности	Активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и обязательств других организаций	–	–
Допущение непрерывности деятельности	Организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке	Организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке; если такое намерение или необходимость существует, финансовая отчетность должна составляться на другой основе, и принимаемая основа должна раскрываться	Допущение непрерывности деятельности
Допущение последовательности применения учетной политики	Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому	–	–
Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности	Факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами	Результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены). Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся. Финансовая отчетность, составленная по методу начисления, информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой или получением денежных средств, но также и об обязательствах заплатить деньги в будущем, и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем	Метод начисления

Во-вторых, допущение последовательности применения учетной политики для малых предприятий может не иметь практического применения. Например, если малое предприятие находится на упрощенной системе налогообложения и не ведет бухгалтерский учет за исключением учета основных средств и нематериальных активов, что предусмотрено Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96 г. Однако, необходимо помнить, что в случае утраты права на применение упрощенной системы налогообложения осуществляется возврат на иной режим налогообложения, предусматривающий обязательное ведение бухгалтерского учета. Таким образом, возникает необходимость в восстановлении бухгалтерского учета, что является затруднительным, в случае отступления от допущения последовательности применения учетной политики.

В-третьих, для малых предприятий допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности может быть неприменимо, если они руководствуются приказом Минфина России «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» № 64н от 21.12.98 г. (далее – Типовые рекомендации), который допускает отказ от соблюдения допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и использование кассового метода учета (кассового метода учета доходов и расходов). Так, например, при применении малыми предприятиями кассового метода в случае неполной оплаты доходов и расходов, их финансовые результаты будут отличаться от аналогичных показателей, сформированных исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Кассо-

вый метод имеет важное преимущество по сравнению с методом начисления: позволяет увидеть фактически полученную величину доходов и расходов малого предприятия, что является актуальным с точки зрения его платежеспособности.

Необходимо отметить, что Типовые рекомендации не соответствуют Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденному приказом Минфина России № 34н от 29.07.98 г., в части допущения возможности применения субъектами малого предпринимательства кассового метода учета доходов и расходов. При этом Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08, утвержденное приказом Минфина России № 106н от 06.10.08 г., Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России № 33н от 06.05.99 г., допускают использование кассового метода учета доходов и расходов в разрешенных случаях, например, по мнению авторов, для субъектов малого предпринимательства.

Таким образом, можно сделать вывод, что указанные нормативно-правовые документы законодательно не закрепляют возможность применения кассового метода учета (кассового метода учета доходов и расходов).

Однако, Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» № 209-ФЗ от 24.07.07 г. (далее – Закон № 209-ФЗ) в целях реализации государственной политики в области развития малого предпринимательства в Российской Федерации предусматривает в числе прочих упрощенную систему ведения бухгалтерской отчетности для малых предприятий, осуществляющих отдельные виды деятельности. В связи с этим можно предположить, что Типовые рекомендации на сегодняшний день являются единственным документом, предусматривающим упрощения учетной процедуры (в том числе возможность применения кассового метода учета), несмотря на существующие в нем противоречия действующему законодательству, которые, по мнению авторов, допустимо рассматривать как специальные льготы по ведению бухгалтерского учета на малых предприятиях, существующих во исполнение Закона № 209-ФЗ.

Актуальными в условиях реформирования российской системы бухгалтерского учета и приведения ее в соответствие с МСФО, а также при наличии зарубежных партнеров и необходимости составления отчетности по МСФО становятся опубликованные в июле 2009 г. Советом по Международным стандартам финансовой отчетности Международные стандарты финансовой отчетности для малых и средних предприятий (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities – IFRS for SMEs). В связи с чем, в бухгалтерском учете малых предприятий, использующих кассовый метод, могут возникнуть трудности с пересчетом показателей, поскольку в международной практике основным принципом признания доходов и расходов в бухгалтерском учете является метод начисления.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что вопросы применения допущений, с одной стороны, регулируемые российским законодательством, и, с другой стороны, предусмотренные МСФО, нельзя считать соответствующими друг другу. При этом существующие в российском законодательстве варианты подходы к организации и ведению бухгалтерского учета на малых предприятиях, позволяющие им отступать от правил бухгалтерского учета, приводят к ущемлению интересов заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, поскольку она становится менее достоверной и полезной. Субъекты малого предпринимательства не могут находиться в стороне от реформационных процессов системы российского бухгалтерского учета, главным ориентиром которых являются МСФО, поэтому возрастает необходимость в формировании профессионального бухгалтерского суждения независимо от размерной градации хозяйствующих субъектов.

В этой связи очевидна актуальность разработки алгоритма учетного процесса, предусматривающего эффективную упрощенную систему бухгалтерского учета для малых предприятий при сохранении аналитической ценности отчетных данных.

Библиографические ссылки

1. Финансовый учет / под ред. В. Г. Гетьмана. М. : Финансы и статистика, 2004.
2. Куттер М. И. Теория бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 2004.

O. N. Kharchenko, A. A. Turovets

ADMISSIONS IN ACCOUNTING IN IFRS-BASED ACCOUNTABILITY OF SMALL ENTERPRISES

In this article the authors compare rules and admissions to be observed in the accounting in accordance to the Russian legislation, and the fundamental admissions as determined by IFRS. The authors raise a problem of deviation from the rules and admissions done by small enterprises. The authors also consider how necessary it is to form professional accounting judgment in the sphere of IFRS-based accounting in small enterprises.

Keywords: accounting principles, rules of accounting, rules and admissions, fundamental admissions, IFRS, small enterprises.