

Оптимизация содержания учётной политики организации

З.З. Сафина, к.э.н., **Ю.Я. Рахматуллин**, к.э.н.,
Башкирский ГАУ

С 2014 г. организации, ведущие бухучёт, не представляют в налоговые инспекции и в органы статистики промежуточную бухгалтерскую отчётность (подп. «а» п. 1 ст. 1 Федерального закона от

29.06.2012 № 97-ФЗ). В эти структуры они сдают отчётность только за год (подп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ и ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте») [1].

Однако ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации» и сейчас рекомендует составлять промежуточную отчётность абсолютно всем компаниям

(п. 48 ПБУ 4/99). В связи с этим возникла некоторая неопределённость: нужно ли формировать квартальные отчёты и если да, то с какой целью?

Данную неопределённость снял новый Федеральный закон от 23.07.2013 № 251-ФЗ [2]. Он внёс изменения в Закон № 402-ФЗ, которые начали действовать уже с 1 сентября 2013 г. И теперь стало предельно ясно: составлять квартальную бухгалтерскую отчётность следует только в том случае, если такая обязанность прямо предусмотрена законом, договором, уставом или решением собственников (ч. 4 ст. 13 Закона № 402-ФЗ).

Соответственно если у вас в уставе, договоре с банком или с прочим контрагентом прописана обязанность представлять квартальную отчётность, это следует делать. Если же необходимость отпирать баланс за квартал нигде не закреплена, можно его и не составлять.

Есть и ещё одно новшество. Оно затрагивает те фирмы, которые попадают под обязательный аудит, и заключается в том, что теперь таким организациям аудиторское заключение нужно будет сдавать вместе с бухгалтерской отчётностью в налоговые инспекции и в органы статистики. Это правило действует даже несмотря на то, что аудиторское заключение не входит в состав годовой бухгалтерской отчётности (ч. 10 ст. 13 и ст. 18 Закона № 402-ФЗ, подп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ). Кроме того, теперь аудиторское заключение

нужно будет хранить вместе с бухгалтерской отчётностью не меньше пяти лет после окончания года, за который проведён обязательный аудит (п. 1 ст. 29 Закона № 402-ФЗ).

Раньше таких требований для фирм, подлежащих обязательному аудиту, в Законе № 402-ФЗ не было [3].

Вот уже год, как фирмы на «упрощёнке» полноценно ведут бухгалтерский учёт. А значит, у каждой организации должна быть своя учётная политика для целей бухгалтерского учёта.

В конце года у вас есть возможность уточнить этот документ и при необходимости внести в него изменения. Такая возможность предусмотрена пунктом 12 ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации».

Для того чтобы обновлённое положение по учётной политике начало действовать с 1 января 2014 года, его нужно утвердить приказом руководителя не позднее 31 декабря 2013 года (п. 9 ПБУ 1/2008).

В данной статье мы выделим те моменты, на которые надо обратить особое внимание, принимая решение откорректировать положения учётной политики для целей бухгалтерского учёта.

Действие 1. Продумать рабочий план счетов.

План счетов бухгалтерского учёта утверждён приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н. Это универсальный нормативный документ, регулирующий общие принципы учёта активов и обязательств на счетах бухгалтерского учёта. При

1. Как организации малого бизнеса могут сократить количество счетов, применяемых для ведения учёта

Объект учёта	Обобщённый счёт	Счета, которые можно объединить
Производственные запасы	Счёт 10 «Материалы»	Счёт 10 «Материалы» Счёт 07 «Оборудование к установке» Счёт 11 «Животные на выращивании и откорме»
Затраты, связанные с производством и продажей	Счёт 20 «Основное производство»	Счёт 20 «Основное производство» Счёт 23 «Вспомогательные производства» Счёт 25 «Общепроизводственные расходы» Счёт 26 «Общехозяйственные расходы» Счёт 28 «Брак в производстве» Счёт 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» Счёт 44 «Расходы на продажу»
Готовая продукция и товары	Счёт 41 «Товары»	Счёт 41 «Товары» Счёт 43 «Готовая продукция»
Дебиторская и кредиторская задолженность	Счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»	Счёт 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» Счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами» Счёт 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» Счёт 75 «Расчёты с учредителями» Счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» Счёт 79 «Внутрихозяйственные расчёты»
Денежные средства в банках	Счёт 51 «Расчётные счета»	Счёт 51 «Расчётные счета» Счёт 52 «Валютные счета» Счёт 55 «Специальные счета в банках» Счёт 57 «Переводы в пути»
Капитал	Счёт 80 «Уставный капитал»	Счёт 80 «Уставный капитал» Счёт 82 «Резервный капитал» Счёт 83 «Добавочный капитал»
Финансовые результаты (прибыль и убыток)	Счёт 99 «Прибыли и убытки»	Счёт 90 «Продажи» Счёт 91 «Прочие доходы и расходы» Счёт 99 «Прибыли и убытки»

этом план счетов предусматривает возможность разных способов учёта некоторых видов активов и затрат. Например, общехозяйственные расходы со счета 26 можно сразу списывать на счёт 90 субсчёт «Себестоимость продаж», а можно распределять между видами произведённой продукции, списывая в дебет счетов 20, 23, 29...

Соответственно каждой организации нужно определиться, каким способом учёта активов и обязательств она будет пользоваться. И под эти цели создать рабочий план счетов, содержащий те синтетические счета и открытые к ним субсчета аналитического учёта, которые необходимы именно данной фирме для отражения её хозяйственных операций. Рабочий план счетов является элементом учётной политики (п. 4 ПБУ 1/2008).

Фирмы, занимающиеся розничной торговлей, могут убрать из своего рабочего плана счетов затратные счета на производство (20, 21, 23, 25 и 26).

Например, организации, которые занимаются розничной торговлей, могут убрать из своего рабочего плана счетов затратные счета на производство (20, 21, 23, 25 и 26). Вместо них им подойдёт один счёт 44 «Расходы на продажу».

Есть и специальная рекомендация Министерства финансов о том, как сократить рабочий план счетов (п. 3—3.2 информации Минфина России № ПЗ-3/2012). Она разработана для субъектов малого предпринимательства и предполагает объединение схожих счетов в один. Эту рекомендацию мы представили (табл. 1).

Действие 2. Утвердить формы первичных учётных документов.

С начала 2013 г. организации и предприниматели могут не применять унифицированные формы «первички», за исключением банковских, кассовых и расчётных документов. Это следует из ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» (далее — Закон № 402-ФЗ) и Положения о порядке ведения кассовых операций, утверждённого ЦБ РФ 12.10.2011 № 373-П.

Если вы решили использовать самостоятельно разработанный первичный учётный документ, то его форму утверждает руководитель организации (п. 4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ), а сами формы «первички» являются приложением к учётной политике (п. 4 ПБУ 1/2008).

Действие 3. Разработать бухгалтерские регистры.

Бухгалтерские регистры нужны для того, чтобы систематизировать информацию, которая содержится в первичных документах. Например, движение денег по счёту 50 «Касса» целесообразно отражать в специальном регистре, из которого будет видно, на какие цели тратятся наличные средства. Тогда на основании такого регистра можно будет сделать проводки в корреспонденции с кредитом счёта 50.

Формы регистров с 2013 года, так же как и бланки «первички», утверждает руководитель компании (п. 4 ст. 10 Закона № 402-ФЗ). И их тоже нужно оформить в качестве приложения к учётной политике. Создавая регистры самостоятельно, следует обратить внимание на наличие обязательных реквизитов. Они перечислены в п. 4 ст. 10 Закона № 402-ФЗ, а мы привели их во врезке «На заметку» (рис.). Если же применяются бланки из компьютерных программ, то они, как правило, составлены уже с соблюдением всех требований.

В целом, что касается бухгалтерских регистров, тут есть некая неопределённость: сколько их должно быть утверждено в учётной политике? Ведь минимальное число таких бланков нигде не обозначено.

«Упрощенцы», являющиеся малыми предприятиями, вместо общепринятых регистров бухучёта могут применять упрощённые.

Скажем сразу, малое предприятие вправе само решить, сколько регистров вести. Но их должно быть достаточно, чтобы понять, откуда взялись суммы в каждой строчке бухгалтерской отчётности. Поэтому важно не только собрать информацию о фактах хозяйственной деятельности, активах, обязательствах и пр., но и систематизировать её. И лучше, чтобы были утверждены, как минимум, два регистра: накопительный (например, журнал учёта) и сводный (например, оборотно-сальдовая ведомость по счетам). Кроме того, малым предприятиям Минфин разрешает вместо привычных журналов-ордеров, оборотно-сальдовых ведомостей использовать упрощённые регистры бухучёта (п. 4 информации Минфина России № ПЗ-3/2010), которые перечислены в таблице 2.

Основные правила бухгалтерского учёта закреплены в Положениях по бухгалтерскому учёту (ПБУ). ПБУ обязательны для всех фирм, поскольку

...

10.3. Для учёта оказанных услуг и выполненных работ применять те формы первичных документов, которые установлены в договорах на выполнение работ или оказание услуг с конкретными контрагентами.

Если в указанных договорах формы первичных документов не установлены, применяются образцы, которые согласованы руководителем организации и контрагентом.

...

Рис. – Выдержка из положения по учётной политике для целей бухгалтерского учёта

именно в них прописаны возможные варианты учёта.

Однако «упрощенцы», как субъекты малого бизнеса, могут отказаться от ряда ПБУ. Такая воз-

можность прописана в тексте самих положений. О подобной преференции малых предприятий напоминают и специалисты Минфина России в письме от 25.03.2013 № 03-11-06/2/9208 [4].

2. Упрощённые регистры бухгалтерского учёта

Название регистра	Для кого подойдёт	Для каких целей использовать
Книга учёта фактов хозяйственной деятельности. Форма этой книги (№ К-1) приведена в приложении № 1 к Типовым рекомендациям, утверждённым приказом Минфина России от 21.12.98 № 64н. Её можно заводить на год. Или же оформлять в виде ведомости на каждый месяц	для компаний с небольшим числом операций (не более 30 в месяц). И при условии, что они не осуществляют производство продукции (работ, услуг), связанное с большими материальными затратами	позволит определить наличие имущества, денежных средств, а также их источников на определённую дату и составить бухгалтерскую отчётность
Комплект упрощённых ведомостей (ведомость учёта затрат на производство, оплату труда, учёт реализации и пр.). Формы этих ведомостей приведены в приложениях к Типовым положениям	для фирм, производящих продукцию (работы, услуги), у которых больше 30 операций в месяц	поможет организовать учёт операций по счетам

В заключение отметим, что в конце каждого года у малых предприятий» есть возможность уточнить свою учётную политику. Так, для более рационального ведения учёта можно изменить рабочий план счетов. Для этого достаточно убрать всё лишнее и объединить схожие счета.

В отношении первичных документов, требующих подписи обеих сторон сделки, лучше не утверждать жёсткую форму бланков. Целесообразнее прописать в учётной политике специальное условие об использовании тех бланков «первички»,

которые предусмотрены в договорах с конкретными контрагентами.

Литература

1. О бухгалтерском учёте. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ //Российская газета. 09.12.2011. № 278.
2. О внесении изменений в Федеральный закон «О бухгалтерском учёте». Федеральный Закон от 02.11.2013 № 292-ФЗ. URL: <http://www.pravo.gov.ru>, 03.11.2013 (дата обращения 12.04.2014).
3. Внесены изменения в Закон о бухучёте, затрагивающий деятельность «упрощенцев» // Упрощёнка. 2013. № 12.
4. Сазонова Н.Г. Какие ошибки допускают, составляя бухгалтерский баланс // Упрощёнка. 2014. № 1.