

УДК 657

ОЦЕНКА КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРЕДПРИЯТИЙ ХЛЕБОПЕЧЕНИЯ В ЦЕЛЯХ ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Н.Л. Данилова

Чебоксарский кооперативный институт (филиал)
Российского университета кооперации
E-mail: yadannad@yandex.ru

Статья посвящена вопросам структуры и содержания учетной политики для целей бухгалтерского учета на предприятиях хлебопечения. Проведена оценка качества учетной политики на примере предприятия хлебопечения с выделением ее сильных и слабых сторон. Предложены последовательность оценки учетной политики и элементы учетной политики, которые необходимо указать при раскрытии организационного, технического и методического ее аспектов. Выделены рекомендации по совершенствованию учетной политики предприятий хлебопечения с учетом особенностей деятельности.

Ключевые слова: учетная политика, бухгалтерский учет, предприятия хлебопечения.

QUALITY ASSESSMENT OF ACCOUNTING POLICY FOR ACCOUNTING PURPOSES OF ENTERPRISES OF BREAD-MAKING IN ORDER TO IMPROVE IT

N.L. Danilova

Cheboksary Cooperative Institute (branch)
of the Russian University of Cooperation
E-mail: yadannad@yandex.ru

The article is devoted to the structure and content of accounting policy for accounting purposes in enterprises of bread-baking. The evaluation of accounting policy on the example of enterprises of bread-making, highlighting its strengths and weaknesses. The proposed sequence of the evaluation of accounting policies and the accounting policies that must be specified in the disclosure of organizational, technical and methodological aspects. Selected recommendations for improving accounting policies of baking with the features of activities.

Keywords: accounting policy, accounting, enterprise bakery.

Учетная политика – это составляемая главным бухгалтером и утверждаемая руководителем организации общая схема и особенности ведения бухгалтерского учета на предстоящий год в соответствии с законодательством РФ [4]. Под учетной политикой организаций, применяемой для целей бухгалтерского учета, понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Главная цель изучения учетной политики для целей бухгалтерского учета предприятия – своевременно выявлять и устранять недостатки в финан-

совой деятельности и находить резервы улучшения финансового состояния предприятия и его платежеспособности путем оптимизации бухгалтерского учета на предприятии.

П.П. Баранов и Т.А. Залышкина различают учетную политику формальную и эффективную [1]. На наш взгляд, такое разделение связано с различием целей, которые преследует предприятие при ее разработке. Если приоритетной задачей является соблюдение законодательства и снижение трудоемкости учетных работ, то учетную политику можно считать формальной. Эффективная учетная политика, в первую очередь, должна быть направлена на повышение инвестиционной привлекательности предприятия через улучшение финансовых показателей деятельности.

Для крупных производственных предприятий, тем более – акционерных обществ, учетная политика должна стать инструментом управления, реализуемым в соответствии с разработанной стратегией и задачами менеджмента.

При рассмотрении методики оценки качества учетной политики можно согласиться с С.А. Николаевой, выделившей три этапа ее разработки и их содержание [2]. Первый этап назван аналитическим и включает процедуры, предшествующие составлению учетной политики. На наш взгляд, эти же процедуры должны иметь место при проведении ее оценки. Среди них: анализ особенностей хозяйствования, организационной структуры предприятия, ознакомление с долгосрочными и краткосрочными целями управления предприятием, анализ фактического состояния бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля, определение цели формирования учетной политики.

Как видим, данные процедуры соответствуют по своему содержанию аудиторским процедурам на этапе планирования аудита учетной политики.

Следовательно, при оценке положений учетной политики целесообразно воспользоваться методикой ее аудита, которая может предусматривать следующую программу изучения учетной политики предприятия хлебопечения.

1. Изучение соблюдения положений законодательства об учетной политике (проверка раскрытия организационного, методического, технического аспектов учетной политики).

2. Изучение соблюдения учетной политики в области учета основных средств и нематериальных активов (проверка учета движения основных средств; проверка обоснованности и правильности начисления амортизации основных средств и нематериальных активов; проверка правильности выделения активов, относимых к основным средствам).

3. Изучение соблюдения учетной политики в области учета и оценки запасов (проверка операций по учету приобретения запасов; проверка списания материалов и расходов на их заготовление; проверка учета выпуска готовой продукции, учета товаров в торговле и общественном питании).

4. Изучение затрат по обычным видам деятельности и прочих расходов (проверка разделения и ведения аналитического учета затрат на производство; проверка правильности расчетов по распределению косвенных расходов, расчета фактической себестоимости продукции, проверка учета прочих расходов).

5. Изучение соблюдения учетной политики в области учета и оценки доходов (проверка правильности учета выручки, прочих доходов).

6. Изучение соблюдения учетной политики в области учета и оценки резервов, доходов и расходов будущих периодов (проверка обоснованности создания резервов, наличия доходов и расходов будущих периодов; проверка ведения учета и правильности списания доходов будущих периодов).

7. Изучение наличия и полноты содержания необходимых приложений к учетной политике (проверка соответствия рабочего плана счетов потребностям предприятия, проверка графика документооборота, правильности разработанных первичных документов, содержания других приложений к учетной политике в части соблюдения законодательства и соответствия нуждам предприятия).

8. Оформление результатов оценки. В нашем случае на данном этапе можно подразумевать разработку рекомендаций по совершенствованию элементов учетной политики.

Формулирование таких рекомендаций, по мнению С.А. Николаевой, относится ко второму (проектному) этапу разработки учетной политики, следовательно, их можно отнести ко второму этапу оценки качества учетной политики [2].

Учетная политика для целей бухгалтерского учета является как внутренним, так и внешним документом. Как внешний документ, на наш взгляд, она должна обеспечить соблюдение законодательства в области регулирования бухгалтерского учета. Как внутренний документ она реализует задачи менеджмента предприятия, начиная с оптимизации затрат на ее реализацию и заканчивая достижением стратегических целей предприятия. В этой связи учетная политика, с одной стороны, раскрывает одни и те же аспекты ведения бухгалтерского учета, а с другой – позволяет увидеть особенности формирования учетных и отчетных показателей конкретного предприятия. При оценке качества учетной политики возникает необходимость понимания задач управления предприятием, в том числе с учетом вида и масштабов его деятельности.

Рассмотрим процесс оценки учетной политики на примере предприятия хлебопечения – АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» с выделением организационного, методического и технического ее аспектов.

В отношении организационного аспекта учетной политики предприятия хлебопечения считаем показательными следующее. Учетный процесс разбит на 11 блоков (по объектам учета): учет затрат на производство и выпуск готовой продукции; учет готовой продукции и реализации; учет расчетов с покупателями; учет расчетов с персоналом; учет расчетов с подотчетными лицами; учет в общественном питании, торговых операций; учет расчетов с поставщиками; учет сырья и материалов; касса; учет денежных средств в банках и кредитов; учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам. При этом учет затрат на производство и учет выпуска готовой продукции входят в сектор экономики и ценообразования, который возглавляет заместитель главного бухгалтера. Все остальные участки входят в сектор учета и отчетности. В АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» используется централизованный тип организационной структуры бухгалтерии. Главный

бухгалтер подчиняется непосредственно генеральному директору предприятия. Бухгалтерия взаимодействует со всеми службами предприятия по вопросам начисления заработной платы работникам, в процессе которой в бухгалтерию все подразделения представляют табель учета использования рабочего времени и другие документы, необходимые для расчета заработной платы; учета и текущего контроля за материальными ценностями, что предусматривает проведение инвентаризаций имущества всех структурных подразделений предприятия, представление в бухгалтерию отчетов о движении материальных ценностей материально ответственными лицами, прежде всего, заведующим складом сырья и материалов, заведующими производствами в цехах, начальником хлебной и кондитерской экспедиций; учета и контроля затрат на производство, что предполагает получение информации о ходе производственного процесса в цехах предприятия; учета расчетов, что включает прежде всего взаимодействие с подразделением общественного питания.

Учетная политика исследуемого предприятия предусматривает выделение операционных сегментов в бухгалтерском учете, а именно групп по критерию назначения товаров, работ, услуг. В результате группировки выделены: производство хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий, минеральной воды и напитков, майонеза, кетчупа и горчицы; розничная торговля и общественное питание; сдача внаем нежилых помещений. Прибыльность организации в большей степени определяется видами деятельности, поэтому первичной признана информация по операционным сегментам, а вторичной – по географическим сегментам.

Организация внутреннего контроля и составления отчетности возложена на главного бухгалтера. Для реализации данного направления на предприятии действуют следующие постоянные комиссии: комиссия для списания талонов на молоко, по проведению плановых и оперативных проверок наличия спирта и инвентаризации спирта, для определения пригодности и списания инвентаря и хозяйственных принадлежностей, комиссия по приемке основных средств на склад материалов, для принятия на учет основных средств в эксплуатацию, определения срока их полезного использования и списание, рабочие комиссии по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Кроме этого утверждены: перечень должностей, имеющих право подписи счетов-фактур, первичных учетных документов, перечень профессий и должностей, являющихся материально ответственными лицами, использующих в связи с производственной необходимостью мобильную сотовую связь. В целях контроля в АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» также разработаны положения о ведении учета производственных запасов на складах, о порядке учета спирта и спиртосодержащего сырья на складе, об учете готовой продукции, о проведении инвентаризации, а также предельные размеры торговых наценок для структурных подразделений общественного питания, список и коды структурных подразделений, технологические нормы потерь, соотношение отнесения затрат и издержек обращения общественного питания; соотношение отнесения затрат на производство, статьи затрат по счетам 23, 25, 26, 29, 44, порядок нумерации первичной учетной документации. Следует отметить, что наличие таких положений и комиссий способствует качественной организации бухгалтерского

учета, что и должен обеспечить организационный аспект учетной политики предприятия.

Таким образом, приведенный пример показывает, насколько подробно желательно раскрывать организационный аспект учетной политики предприятия хлебопечения.

В отношении технического аспекта учетной политики предприятия можно выделить то, что имеется подробный график документооборота с указанием внутренней отчетности, рабочий план счетов, который имеет субсчета не только первого, но и второго порядка. Разработаны собственные формы первичных документов и приложены к учетной политике. Для осуществления бухгалтерского учета АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» использует программные средства, разработанные ООО «Фирма «АБ СОФТ» и организацией самостоятельно. Например, оборотные ведомости составляются в программе Excel. Регистры распечатываются на бумажных носителях и подписываются ответственными лицами. Способ обработки операционных данных комбинированный: данные проходят ручную обработку и автоматизированную в компьютерной базе, включенной в локальную сеть. Уровень существенности, применяемый в АО «Чебоксарский хлебозавод № 2», составляет 5 % от показателя, по отношению к которому определяется уровень существенности соответствующих данных.

Таким образом, на наш взгляд, в исследуемой учетной политике предприятия хлебопечения технический аспект содержит все необходимые элементы.

Изучение методического аспекта учетной политики направлено на оценку полноты описания используемых методов учета и их целесообразности с учетом особенностей функционирования предприятия. Например, учетной политикой АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» были установлены следующие методы отражения хозяйственных операций и оценки имущества в бухгалтерском учете. По основным средствам указано, что активы стоимостью не более 40 000 руб. относятся к запасам, что применяется линейный метод начисления амортизации, отсутствует переоценка, основные средства на консервации более трех месяцев не подвергаются амортизации. По нематериальным активам установлено, что к ним относится товарный знак, амортизация начисляется линейным способом. В отношении ценных бумаг выявлено, что резерв под их обесценение не создается, полученные векселя учитываются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По учету запасов установлено, что при приобретении материалов используются счета 10 и 15, при приобретении товаров – счета 41 и 42. Суммы со счета 15 списываются после распределения расходов между отпущенными материалами и их остатком по среднему проценту. Учет выпуска готовой продукции осуществляется без применения счета 40 «Выпуск продукции». Аналитический учет готовой продукции ведется в натуральном и стоимостном выражении. Товары учитываются в торговой сети и общепите по продажным ценам. Расходы по доставке товаров учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». В отношении учета затрат в учетной политике утверждено, что они делятся на прямые и косвенные. Причем к прямым в АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» относят материальные затраты, затраты на оплату труда работников производства, страховые взносы и

амортизацию. Используются счета 20, 23, 25, 26, 44. Аналитический учет затрат ведется по структурным подразделениям (по линиям и участкам). Косвенные расходы распределяются по видам продукции пропорционально выработанной продукции. Расходы на продажу полностью списываются на себестоимость продаж в конце месяца. В силу специфики деятельности предприятие не имеет остатков незавершенного производства. Исследуемое предприятие не создает резервов предстоящих расходов и резервов по сомнительным долгам.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденным Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н [4], при формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа исходя из ПБУ 1/2008 и иных положений по бухгалтерскому учету. Таким образом, на предприятиях хлебопечения возможна разработка способов классификации и распределения затрат исходя из особенностей производства, что и можно наблюдать в учетной политике исследуемого предприятия.

При разработке мероприятий по совершенствованию учетной политики необходимо отметить, что учетная политика для целей бухгалтерского учета должна соответствовать основной цели коммерческого предприятия, т.е. формировать объективный финансовый результат, отвечать интересам собственников. Учетная политика для целей бухгалтерского учета должна позволить получать из регистров бухгалтерского учета информацию для принятия эффективных управленческих решений. Не следует забывать, что целью бухгалтерского учета является систематизация информации для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая, в свою очередь, отражает финансовое состояние организации [5]. Поэтому оптимизацию учетной политики в целях бухгалтерского учета следует рассматривать с точки зрения улучшения финансовых показателей предприятия и повышения его инвестиционной привлекательности.

Проведенный на первом этапе оценки качества учетной политики анализ финансово-хозяйственной деятельности АО «Чебоксарский хлебозавод № 2», например, показал, что показатели финансового состояния ухудшились из-за снижения прибыли. При этом прибыль снизилась из-за роста себестоимости продаж. В этих условиях целесообразно протестировать применяемые методы учета с точки зрения того, позволяют ли они сформировать себестоимость в минимальном объеме. На формирование затрат и себестоимости оказывают влияние следующие элементы учетной политики.

1. Метод начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. В ОАО «Чебоксарский хлебозавод № 2» применяется линейный метод начисления амортизации. Следует отметить, что применение метода уменьшаемого остатка и метода списания стоимости по сумме чисел лет

полезного использования приводит, как правило, к увеличению суммы начисляемой амортизации в первые годы эксплуатации. Поэтому если по вновь поступившим основным средствам применять эти методы, то себестоимость может возрасти еще большими темпами, что нецелесообразно для предприятия в настоящее время. Что касается способа списания стоимости пропорционально объему продукции, работ, услуг, то он приведет к снижению себестоимости только в случае уменьшения объемов производства. В АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» объем производства растет как в стоимостном, так и натуральном выражении. Следовательно, применение линейного способа начисления амортизации наиболее целесообразно с точки зрения влияния на динамику финансового результата.

2. Наличие или отсутствие начисления резервов под обесценение финансовых вложений. В ОАО «Чебоксарский хлебозавод № 2» такой резерв не создается, что с точки зрения динамики финансовых результатов положительно, так как при начислении этого резерва увеличиваются прочие расходы, а значит, снижается прибыль.

3. Метод оценки приобретенных запасов не оказывает существенного влияния на себестоимость, так как в конце месяца при любом способе оценки она доводится до уровня фактической себестоимости. Метод оценки запасов при их списании на производство также влияет на размер себестоимости незначительно, так как на предприятиях хлебопечения срок хранения материалов сравнительно короткий, оборачиваемость материалов в силу специфики производства высокая.

4. Методы оценки незавершенного производства для предприятий хлебопечения не актуальны, так как оно, как правило, отсутствует.

5. Способ учета выпуска готовой продукции может оказать влияние на себестоимость продаж, так как при списании отклонений между фактической и учетной себестоимостью при применении счета 40 «Выпуск продукции» может колебаться себестоимость продаж в зависимости от величины таких отклонений. Если счет 40 не применяется, отклонения, выявленные по итогам месяца, распределяются между проданной продукцией и остатком продукции на складе. Эти остатки на предприятиях хлебопечения, как правило, минимальны. Таким образом, выбранный предприятием способ учета выпуска продукции не окажет существенного влияния на динамику финансового результата.

6. Способ учета транспортных расходов в торговле и общественном питании. В приведенном нами примере в учетной политике было предусмотрено включение транспортных расходов в состав расходов на продажу, которые, в свою очередь, в полном объеме в конце месяца должны списываться на финансовые результаты, т.е. счет 90 «Продажи». Однако при наличии существенных транспортных расходов такой подход увеличивает себестоимость продаж. В предыдущей учетной политике исследуемого предприятия было предусмотрено распределение транспортных расходов в торговле и общественном питании между остатком товаров и проданными товарами. Транспортные расходы были названы прямыми и списывались после распределения по среднему проценту. С точки зрения динамики финансовых результатов АО «Чебоксарский хлебозавод № 2» целесообразно было бы вернуться к способу учета, когда транспортные расходы распре-

делялись между проданными и оставшимися товарами, тогда рост коммерческих расходов может замедлиться.

7. Использование счета 97 «Расходы будущих периодов». В учетной политике ОАО «Чебоксарский хлебозавод № 2» сказано, что при возникновении таких расходов счет 97 используется и списываются расходы равномерно на себестоимость тех периодов, к которым относятся. Такой подход положительно влияет на динамику финансовых результатов и его можно считать оптимальным в сложившихся условиях, несмотря на то, что перечень расходов будущих периодов в настоящее время ограничен [3].

Мы рассмотрели основные элементы учетной политики, способные изменить величину финансового результата отчетного периода через изменение себестоимости продаж.

Следует отметить, что данные рекомендации выделены нами в качестве примера оценки качества учетной политики при постановке управленческой задачи повышения финансовых результатов и показателей финансовой устойчивости предприятия. В каждый период функционирования предприятия задачи управления могут иметь свои особенности и меняться. Соответственно будет появляться необходимость пересмотра методического аспекта учетной политики в соответствии с новой стратегией.

Изучение учетной политики предприятия хлебопечения необходимо для разработки рекомендаций по ее совершенствованию. Если исходить из приведенного нами примера, то можно обратить внимание на следующие направления совершенствования учетной политики АО «Чебоксарский хлебозавод № 2».

1. Необходимо разделить учетную политику для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения. Это необходимо сделать не потому, что какие-то положения той или иной политики не раскрыты, а потому, что при чтении учетной политики могут иметь место неточности формулировок, путаница в терминах, что и было выявлено в учетной политике исследуемого предприятия.

2. В разделе учетной политики «Учет материально-производственных запасов» следует указать конкретный состав расходов, учитываемых на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Особенностью исследуемого предприятия является включение расходов на содержание отдела снабжения в целом в себестоимость материалов, но об этом в учетной политике прямо не сказано, это следует только из рабочего плана счетов и учетных регистров предприятия.

3. В разделе «Учет затрат» целесообразно пояснить, амортизацию по каким видам основных средств предприятие считает прямыми затратами. В учетной политике исследуемого предприятия сказано, что «к прямым расходам надо относить затраты, которые можно отнести к конкретному виду выпускаемой продукции, т.е. сырье и материалы, амортизация, расходы на оплату труда работников, непосредственно связанных с производством товаров, работ и услуг, страховые взносы, расходы на социальное страхование и обеспечение». Однако в бухгалтерском учете, как правило, амортизация является косвенным видом затрат. Если у предприятия есть такие виды основных средств, по которым амортизацию можно включить

в себестоимость конкретных наименований продукции, то следует их указать, тем более, что в разработанных первичных документах амортизация действительно расположена в составе прямых статей затрат, и в учете есть записи по начислению амортизации непосредственно на счет 20 «Основное производство», что может являться особенностью современного предприятия хлебопечения.

4. Предусмотреть в перечне прямых расходов транспортные расходы торговли и общественного питания в целях их распределения между проданными и оставшимися товарами для минимизации расходов по обычным видам деятельности и увеличения прибыли.

5. Установить в учетной политике положение о бухгалтерии и должностные инструкции на работников бухгалтерии.

6. Определить конкретного работника или службу для осуществления внутреннего контроля за системой бухгалтерского учета, помимо главного бухгалтера.

7. Использовать установленный в учетной политике уровень существенности 5 % при составлении баланса. Исследуемое предприятие, на наш взгляд, не является исключением в вопросе несоблюдения принципа ответственности информации при ее раскрытии в бухгалтерском балансе. Так, например, в балансе нет расшифровки запасов, кредиторской задолженности, тогда как их доля значительно превышает 5 %. Реализация данной рекомендации способствует повышению аналитичности баланса.

Таким образом, изучение учетной политики и оценка ее качества позволяют сформулировать направления ее совершенствования. Для этого главному бухгалтеру необходимо определиться с целью формирования учетной политики и затем сформировать учетную политику из тех элементов, которые соответствуют данной цели [1]. Совершенствование учетной политики позволит сделать ее не только более конкретной и понятной внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, но и обеспечит реализацию управленческих задач.

Литература

1. Баранов П.П., Зальшикина Т.А. Формирование эффективной учетной политики организации // Аваль. 2006. № 4. С. 79–83.
2. Николаева С.А. Учетная политика организации: формирование, раскрытие и практика применения // Аудиторские ведомости. 1997. № 1. С. 51–61.
3. Приказ Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и признании утратившим силу Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 15 января 1997 г. № 3» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 13. 28.03.2011.
4. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)»). [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179205#0> (дата обращения: 07.10.2016).
5. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете». [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265#0> (дата обращения: 07.10.2016).

Bibliography

1. *Baranov P.P., Zalyshkina T.A.* Formirovanie jeffektivnoj uchetnoj politiki organizacii // *Aval*. 2006. № 4. P. 79–83.
2. *Nikolaeva S.A.* Uchetnaja politika organizacii: formirovanie, raskrytie i praktika primeneniya // *Auditorskie vedomosti*. 1997. № 1. P. 51–61.
3. Prikaz Minfina RF ot 24.12.2010 № 186n «O vnesenii izmenenij v normativnye pravovye akty po buhgalterskomu uchetu i priznanii utrativshim silu Prikaza Ministerstva finansov Rossijskoj Federacii ot 15 janvarja 1997 g. № 3» // *Bjulleten' normativnyh aktov federal'nyh organov ispolnitel'noj vlasti*. № 13. 28.03.2011.
4. Prikaz Minfina Rossii ot 06.10.2008 № 106n (red. ot 06.04.2015) «Ob utverzhenii polozhenij po buhgalterskomu uchetu» (vmeste s «Polozheniem po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaja politika organizacii» (PBU 1/2008)»). [Jelektronnyj resurs]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179205#0> (data obrashhenija: 07.10.2016).
5. Federal'nyj zakon ot 06.12.2011 № 402-FZ (red. ot 23.05.2016) «O buhgalterskom uchete». [Jelektronnyj resurs]. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265#0> (data obrashhenija: 07.10.2016).