

На правах рукописи



Карпова Ольга Сергеевна

**ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЕ РАЗВИТИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ В  
СУБЪЕКТАХ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Москва - 2016

Работа выполнена на кафедре государственного финансового контроля, бухгалтерского учета и аудита Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

Научный руководитель **Керимов Вагиф Эльдар оглы**  
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты **Чая Владимир Тигранович**  
доктор экономических наук, профессор  
ФГБОУ ВО «Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова», главный научный сотрудник кафедры учета, анализа и аудита

**Поленова Светлана Николаевна**  
доктор экономических наук, доцент  
ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,  
доцент кафедры бухгалтерского учета

Ведущая организация ФГАОУ ВПО «Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»

Защита состоится «29» сентября 2016 года в 11:00 часов на заседании диссертационного совета Д 212.196.06 при ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, Стремянный пер., д. 36, корп. 3, ауд. 353.

С диссертацией можно ознакомиться в Научно-информационном библиотечном центре имени академика Л. И. Абалкина ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова» и на сайте организации <http://ords.rea.ru/>.

Автореферат разослан «24» июня 2016 года.

Ученый секретарь диссертационного совета,

доктор экономических наук, доцент



Эльдьева Нина Александровна

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность исследования.** Российская институциональная среда продолжает свое формирование. В современных экономических условиях очень важно дальнейшее становление тех видов институтов, развитие которых даст новый толчок для роста отечественной экономики. Несомненно, что такими являются институт учета и институт контроля.

Усиленное внимание к малому бизнесу во всем мире связано с тем, что экономическая наука пока не сформировала механизм управления крупным хозяйством. Именно по этой причине стал утверждаться малый бизнес. Малым бизнесом значительно легче управлять, легче организовать и моделировать его учет и контроль. В развитых странах количество малых и средних экономических субъектов колеблется в пределах 80-90% от их общего числа. Сегодня в России малый бизнес активно развивается, увеличивая общие экономические показатели страны. В настоящее время руководитель субъекта малого предпринимательства имеет право самостоятельно организовывать и вести учет, осуществлять контроль, но огромное количество документов, призванных нормативно регулировать учет и контроль, с подразделением на отдельные пункты и абзацы для малого бизнеса, вводит российских предпринимателей в замешательство. Однако разобраться в законодательной и нормативной базе неспециалисту достаточно сложно, а обращение к профессионалам повлечет за собой материальные расходы. Наряду с этим отметим, что одной из главных задач для любого субъекта малого предпринимательства является максимальное сокращение затрат по ведению управленческой, учетной и контрольной деятельности.

Таким образом, современный этап развития малого бизнеса диктует необходимость создания целостного нормативно-методического обеспечения учета и контроля для субъектов малого предпринимательства, что сыграет важную роль в стимулировании развития малого бизнеса, благодаря комплексности и понятности информации по организации и ведению учета,

осуществлению контроля. Вместе с тем, новый этап институционального развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства повлечет за собой повышение эффективности функционирования российского малого бизнеса.

Объективная потребность в дальнейшем институциональном развитии учета и контроля в субъектах малого предпринимательства предопределила необходимость научного исследования и послужила основанием для выбора темы диссертации, постановки цели и задач.

**Степень научной разработанности проблемы.** Актуальным и достаточно новым направлением исследований в области учета и контроля является использование институционального подхода. Разработка указанного подхода и его применение основаны на трудах отечественных ученых, развивающих данное направление – И.И. Агаповой, А.А. Аузана, В.М. Васильцевой, В.В. Вольчика, Р.И. Капелюшниковой, М.И. Одинцовой, В.М. Полтеровича, Е.Е. Пономаревой, К.С. Саблина, О.С. Сухарева, В.Л. Тамбовцева, С.А. Тертышного, О.В. Фомичева, В.В. Шапкина и др.

Сущность и методология институционального подхода были разработаны известными зарубежными экономистами – Дж. Бьюкененом, Т. Вебленом, Дж. К. Гэлбрейтом, Р. Коузом, Д. Нортон, Л. Тевено, О. Уильямсоном, О. Фавро и др.

Для понимания современных особенностей эффективного управления и хозяйствования отдельные российские ученые активно используют в своих трудах идеи, связанные с институциональной теорией, в частности в области бухгалтерского, управленческого учета и аудита. К ним можно отнести Е.Ю. Воронову, В.Э. Керимова, В.В. Панкова, С.Н. Поленову, Л.А. Чайковскую и др.

Теоретические и практические аспекты учета, отчетности и контроля в субъектах малого предпринимательства нашли свое отражение в трудах зарубежных и российских исследователей: Х. Андерсона, Д. Колдуэлла, Б. Нидлза, Д. Стоуна, М. Тойца, С.В. Андреевой, С.Н. Гришкиной, С.П. Данченко, Д.П. Дзбоевой, И.М. Дмитриевой, А.В. Каштановой, Е.В. Мальцевой, Н.А. Миславской, Н.А. Одеговой, И.Н. Санниковой, И.В. Сафоновой, В.Т. Чая, А.В. Шохнех и др.

В диссертационной работе получили дальнейшее развитие исследования институциональных аспектов учета, описанные в работах Е.Ю. Вороновой, С.Н. Поленовой, Л.А. Чайковской.

В настоящее время авторы научных публикаций, рассматривая вопросы институционального развития учета, аудита и контроля и представляя их в системе, не учитывают особенности данных процессов в субъектах малого предпринимательства.

Специфика малого бизнеса, важность дальнейшего его развития для экономики страны, а также недостаточность проведенных научных исследований путем применения институционального подхода в этой сфере обуславливают необходимость поиска новых способов решения сложившихся задач и дальнейшего развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства.

**Объектом** исследования являются учет и контроль в субъектах малого предпринимательства.

**Предметом** исследования является теоретико-методическое и нормативно-правовое обеспечение организации учета и осуществления контроля в субъектах малого предпринимательства с целью их институционального развития.

**Цель и задачи исследования.** Цель диссертационной работы состоит в обосновании и разработке теоретических положений и практических рекомендаций по развитию нормативно-методического обеспечения института учета и института контроля в субъектах малого предпринимательства до уровня целостных систем, учитывающих специфику данного сектора экономики и направленных на повышение эффективности функционирования российского малого бизнеса.

Для достижения обозначенной цели поставлены следующие задачи, определившие структуру диссертационной работы:

- исследование и уточнение современных теоретико-методологических подходов, раскрывающих содержание институциональной среды учета и контроля;
- выявление и анализ направлений развития учета и контроля в контексте институциональной теории;

- идентификация субъектов развития бухгалтерского учета и контроля как основных участников эволюционного процесса;
- ретроспективный анализ становления и институционализации категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации;
- описание действующего состояния нормативно-методического обеспечения института учета и института контроля в субъектах малого предпринимательства, выделение и характеристика формальных правил, обеспечивающих функционирование данных институтов;
- разработка и обоснование направлений институционального развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства с целью формирования современных целостных систем нормативно-методического обеспечения малого бизнеса.

**Область исследования.** Исследование проведено в рамках пунктов: 1.1. Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета; 1.3. Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета; 3.7. История развития методологии, теории и организации аудита, контроля и ревизии; 3.9. Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии Паспорта научных специальностей ВАК при Минобрнауки России по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

**Методологическая и теоретическая основа диссертационного исследования.** Методологической основой исследования являются институциональная теория, методы сравнения, обобщения, сопоставления, анализ, дедукция, а также логический, системный и исторический подходы. Теоретические выводы основаны на трудах экономистов по институциональной теории, исследованиях об организации бухгалтерского учета и контроля в субъектах малого предпринимательства, анализе проблем регулирования бухгалтерского учета и контроля в сфере малого бизнеса, работах о текущем состоянии российской экономики и специфике процесса институциональных изменений.

**Информационная основа исследования.** Информационной составляющей исследования выступают законодательные нормативные акты РФ, методические и инструктивные материалы Минфина России, материалы Федеральной службы государственной статистики, результаты научных исследований зарубежных и отечественных ученых в виде диссертаций, монографий, периодических изданий, а также результаты процесса исследования и внедренческой деятельности.

**Научная новизна** по приведенным основным положениям и выводам диссертационной работы, выносимых на защиту, заключается в обосновании и разработке научных положений и практических рекомендаций по институциональному развитию учета в субъектах малого предпринимательства в общем и институциональному развитию контроля в субъектах малого предпринимательства в частности. Впервые при проведении диссертационного исследования с целью изучения развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства использовался институциональный подход.

В результате диссертационного исследования выделены следующие элементы научной новизны, выносимые на защиту:

1. Учитывая результаты проведенного анализа толкований слов и терминов, сформулированы и предложены авторские определения понятий «институциональная модель», «институциональная модель учета» и «институциональная модель контроля», что существенно расширит возможности использования институционального подхода при изучении процесса развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства.
2. Впервые выделены историко-логические этапы становления и институционализации категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации, каждый из которых определен с учетом действующего нормативного обеспечения и соответствующего данному этапу экономического развития. Хронологическое обособление данных этапов позволило выявить закономерности и направления развития категории «субъект малого предпринимательства» в различных периодах времени и дать им оценку применительно к объекту диссертационного исследования.

3. Построены логические схемы нормативно-методического обеспечения института учета и нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе, базирующиеся на авторской системе дискурсивных оснований и учитывающие специфику и требования малого предпринимательства, что позволило определить основные направления процесса совершенствования действующего нормативно-правового обеспечения учета и контроля малого предпринимательства как целостной системы.

4. С целью реализации логической схемы нормативно-методического обеспечения института учета в малом бизнесе разработан проект Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства, представляющий собой комплексное методическое обеспечение, направленное на раскрытие особенностей ведения и организации учета и внутреннего контроля, а также формирования достоверной и качественной информации для составления и своевременного представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

5. В рамках логической схемы нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе разработано Положение о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства, которое позволит: реализовать требование ФЗ «О бухгалтерском учете»; правильно организовать контроль; оптимизировать затраты на осуществление контроля; повысить эффективность и результативность деятельности малого экономического субъекта.

**Теоретическая и практическая значимость исследования** определяется результатами, представленными в качестве проекта Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства; Положением о внутреннем контроле, разработанного для организаций сферы малого бизнеса. Выводы и предложения, являющиеся результатами диссертационного исследования, могут быть базой для последующего формирования теоретических основ в области институционального развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства.



Внедрение в практику Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства позволит упростить процесс организации и ведения бухгалтерского учета, формирования бухгалтерской отчетности в субъектах малого предпринимательства.

Разработанное Положение о внутреннем контроле позволит субъектам малого предпринимательства выполнить требования Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», закрепит обязанность организации и осуществления внутреннего контроля с целью улучшения экономических показателей российского малого бизнеса.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Ключевые теоретические положения и результаты проведенного научного исследования излагались на международных, межвузовских и всероссийских конференциях, в том числе на Всероссийской научно-практической конференции «Учетно-аналитические инструменты развития инновационной экономики» (Княгинино, 2010 г., 2011 г.); Международной межвузовской научной конференции «Региональные проблемы перехода к инновационной экономике» (Кемерово, 2010 г.); Международной научно-практической конференции «Экономика, государство и общество в XXI веке» (Москва, 2011 г.); Инновационном конвенте «Кузбасс: образование, наука, инновации», проводимого при поддержке Департамента молодежной политики и спорта Кемеровской области, Совета молодых ученых Кузбасса, Кемеровского научного центра СО РАН (Кемерово, 2012 г.); Международной научно-практической конференции Кемеровского института (филиала) РГТЭУ, организованной в рамках «Бакановских чтений» (Кемерово, 2012 г., 2013 г.), специализированной выставке-ярмарке СИБИРСКИЙ ТОРГОВЫЙ ФОРУМ (г. Кемерово, 2013 г.); XXI апрельской международной научно-практической конференции студентов и аспирантов «Румянцевские чтения» «Вклад молодых ученых в инновационный потенциал Кузбасса» (Кемерово, 2011 г., 2014 г.).

Материалы диссертации используются при разработке лекций и методических рекомендаций по дисциплинам «Институциональные аспекты

бухгалтерского учета», «Учет на предприятиях малого бизнеса», «Учет, контроль и налогообложение субъектов малого предпринимательства», «Введение в профессию: основы профессиональной деятельности, организация научно-исследовательской работы» кафедрой экономической безопасности, учета и аудита Кемеровского института (филиала) ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова». Результаты диссертационного исследования активно используются в процессе работы по программам «Бизнес-старт», «Основы предпринимательской деятельности и бизнес-планирования», «Бухгалтерский учет в коммерческих организациях» Центром дополнительного профессионального образования Кемеровского института (филиала) ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова».

Результаты диссертационного исследования могут быть полезны для уполномоченного Федерального органа по государственному регулированию бухгалтерского учета в РФ при разработке и утверждении федеральных и отраслевых стандартов; для субъектов малого предпринимательства - при организации ими учета, формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Результатами исследования могут пользоваться руководители субъектов малого предпринимательства в целях формирования системы внутреннего контроля, соответствующей действующим формальным нормам и правилам.

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** Основные результаты диссертационного исследования изложены в 8 научных работах общим объемом 3,9 п.л. (весь объем авторский), в том числе 6 статей с авторским объемом 3,3 п.л., которые опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем работы.** Структура работы обусловлена целью и задачами проведенного исследования. Диссертация включает введение, три главы, заключение, список использованной литературы из 207 наименований и пять

приложений. Текст диссертации изложен на 156 страницах, включает в себя 26 рисунков, 9 таблиц.

Во *введении* диссертационной работы автором обоснована актуальность темы исследования, раскрывается научная новизна и практическая значимость полученных результатов.

*Первая глава «Теоретические основы институционального развития учета и контроля»* носит вводный характер в тему исследования; в ней автором уточняется понятийный аппарат, анализируются направления развития институциональных изменений; учет и контроль рассматриваются как объекты непрерывного институционального развития.

*Вторая глава «Современное состояние учета и контроля в субъектах малого предпринимательства как результат институционального развития»* включает в себя основы нормативно-правового и методического обеспечения (формальные правила и нормы) сформированных на сегодняшний день института учета и института контроля в субъектах малого предпринимательства. Исследуется развитие и современное состояние категории «субъект малого предпринимательства», а также в центре внимания находится процесс становления малого бизнеса в целом по России и по Кемеровской области в частности.

*Третья глава «Направления институционального развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства»* содержит теоретическое обоснование и практические рекомендации по развитию учета и контроля в субъектах малого предпринимательства, сформированные автором по результатам проведенного исследования.

В *заключении* сформулированы окончательные выводы и основные результаты, полученные автором в ходе проведенного научного исследования. В *Приложениях* к диссертационной работе содержится дополняющий исследование иллюстрационный материал, а также документы, разработанные автором.

## **ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ ДИССЕРТАЦИИ**

Проведенное исследование позволило сформулировать основные положения и выводы, содержащие элементы научной новизны:

**1. Учитывая результаты проведенного анализа толкований слов и терминов, сформулированы и предложены авторские определения понятий «институциональная модель», «институциональная модель учета» и «институциональная модель контроля», что существенно расширит возможности использования институционального подхода при изучении процесса развития учета и контроля в субъектах малого предпринимательства.**

Институт учета и институт контроля – сложные системы, представляющие собой комплекс установленных современным обществом формальных, неформальных норм и правил, которые выступают в виде ограничителей для экономических агентов и механизмов контроля за их соблюдением, а также защитой. Механизм контроля, который подразумевает совокупность средств, идентифицирующих нарушение или соблюдение установленных правил, а также использование поощрительных или дестимулирующих мер, на наш взгляд, слабо развит в России.

В литературе очень часто встречается словосочетание институциональная модель. На наш взгляд, под *институциональной моделью* следует понимать систему, состоящую из формальных и неформальных правил, а также механизмов, обеспечивающих их соблюдение. Следовательно, под *институциональной моделью учета* подразумевается система, состоящая из формальных и неформальных правил, а также механизмов, обеспечивающих их соблюдение, которая служит средством исследования для получения информации о надежности и качестве управления экономическими процессами и объектами. В свою очередь, под *институциональной моделью контроля* понимается система, состоящая из формальных и неформальных правил, а также механизмов,

обеспечивающих их соблюдение, содержащая набор фундаментальных мер контроля, которая предназначена для исследования.

**2. Впервые выделены историко-логические этапы становления и институционализации категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации, каждый из которых определен с учетом действующего нормативного обеспечения и соответствующего данному этапу экономического развития. Хронологическое обособление данных этапов позволило выявить закономерности и направления развития категории «субъект малого предпринимательства» в различных периодах времени и дать им оценку применительно к объекту диссертационного исследования.**

Возрождение российского малого бизнеса является результатом проводимых в стране экономических реформ. Датой его возрождения считается 18 июля 1991 года, когда в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации № 446 были установлены общие условия и правила их функционирования и введены критерии для определения категории малых предприятий.

Для получения статуса «субъект малого предпринимательства» экономические субъекты постоянно должны придерживаться законодательно установленных критериев.

Отметим, что за период с 1991г. по 2015 г. наблюдается неоднократное изменение критериев (их количество и названия), на основании которых экономические субъекты можно было относить к категории «субъект малого предпринимательства». Так, на этапе «Становление» (1995 – 2007 г.г.) наблюдается появление критерия под названием «доля участия в уставном капитале». Однако к концу функционирования данного этапа, исходя из введенных ограничений на формирование имущества экономических субъектов, происходит замена названия этого критерия на «критерий независимости». Третий этап «Стабилизация» характеризуется появлением нового критерия под названием «финансовые показатели».

На рисунке 1 представлены историко-логические этапы институционального развития категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации.

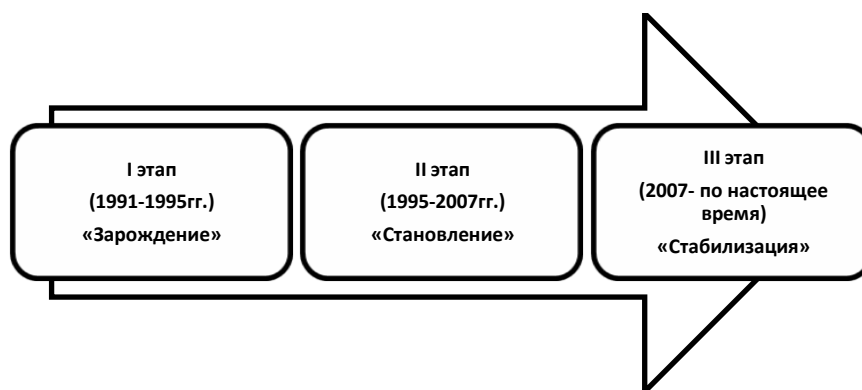


Рисунок 1 – Историко-логические этапы институционального развития категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации

*Источник: разработано автором.*

Таким образом, сегодня наблюдаются процессы появления новых и усовершенствования ранее действующих критериев, позволяющих более полно и качественно раскрывать информацию о деятельности субъектов малого предпринимательства.

**3. Построены логические схемы нормативно-методического обеспечения института учета и нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе, базирующиеся на авторской системе дискурсивных оснований и учитывающие специфику и требования малого предпринимательства, что позволило определить основные направления процесса совершенствования действующего нормативно-правового обеспечения учета и контроля малого предпринимательства как целостной системы.**

Исходя из результатов проведенного исследования, можно сделать вывод, что в настоящее время для ведения бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства создана соответствующая нормативная база, но данную базу сложно применить на практике из-за ее объема и существующих в ней «пробелов». Процесс всеобщей глобализации и информатизации приводит к

появлению новых потребностей в создании и разработке формальных норм и правил института бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства. Так как вопросы организации бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства и сегодня нуждаются в институциональном развитии, нами сформирована логическая схема нормативно-методического обеспечения института учета в малом бизнесе (рисунок 2).

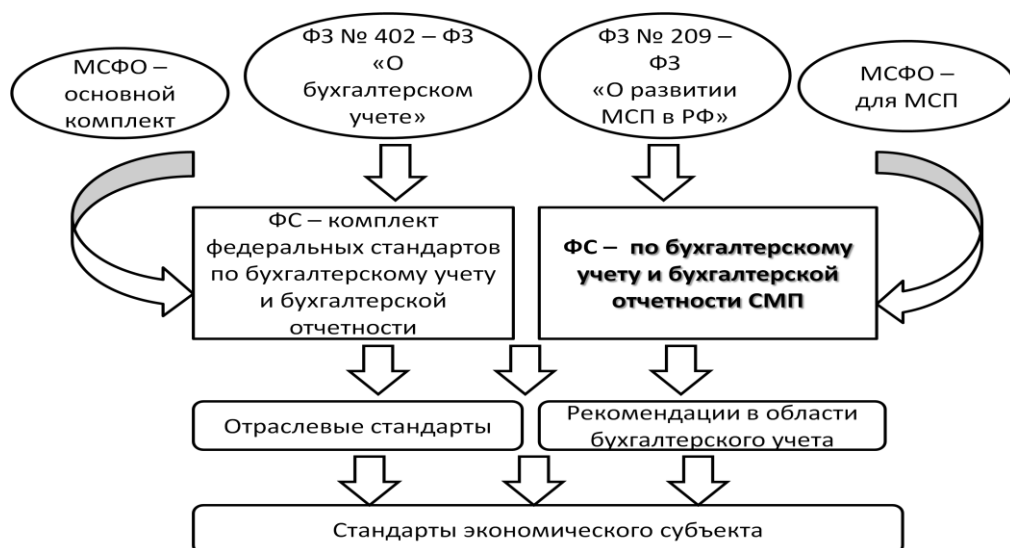


Рисунок 2 – Логическая схема нормативно-методического обеспечения института учета в малом бизнесе

*Источник: разработано автором.*

В логической схеме, представленной на рисунке 2, кроме проанализированных в исследовании нормативных документов, содержится также проект представленного автором Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства (далее – ФСБУ МСП). Необходимо отметить, что в сложившейся на сегодняшний день институциональной среде учета ФСБУ МСП отсутствует, что затрудняет процесс ведения учета и формирования отчетности в субъектах малого предпринимательства и тормозит развитие российского малого бизнеса.

Кроме того, в процессе анализа информации, представленной во второй главе исследования, нами предпринята попытка построить логическую схему нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе (рисунок 3).



Рисунок 3 – Логическая схема нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе

*Источник: разработано автором.*

Необходимо отметить, что логическая схема, представленная на рисунке 3, включает в себя Федеральный закон № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». Указанный закон на сегодняшний день не содержит информацию ни о внутреннем контроле, ни об организации внутреннего контроля в субъектах малого предпринимательства, что, на наш взгляд, является упущением со стороны Федеральных органов государственного регулирования. В связи с чем, по нашему мнению, на начальном этапе становления контроля в субъектах малого предпринимательства необходимо внести в ФЗ № 209-ФЗ соответствующие дополнения, касающиеся организации внутреннего контроля малыми экономическими субъектами.

**4. С целью реализации логической схемы нормативно-методического обеспечения института учета в малом бизнесе разработан проект Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства, представляющий**



**собой комплексное методическое обеспечение, направленное на раскрытие особенностей ведения и организации учета и внутреннего контроля, а также формирования достоверной и качественной информации для составления и своевременного представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.**

Для оценки уровня нормативно-правового обеспечения современного института учета в субъектах малого предпринимательства, проведено анкетирование в г. Кемерово, г. Екатеринбург, г. Березовский. В исследовании приняли участие 100 респондентов, имеющих отношение к организации и ведению учета в субъектах малого предпринимательства. Анкета разработана автором исследования и включает в себя 11 вопросов с вариантами ответов (Приложения В, Г диссертации). По результатам анкетирования нами дана оценка уровню современного нормативного обеспечения учета в субъектах малого предпринимательства.

Исходя из данных, полученных посредством анкетирования, можно сделать вывод, что работникам бухгалтерии был бы удобен единый документ (федеральный стандарт), охватывающий все стадии учета и отчетности в субъектах малого предпринимательства. Кроме того, бухгалтеры и другие специалисты, имеющие отношение к учету и формированию отчетности в субъектах малого предпринимательства, несомненно, стали бы использовать единый (специальный) нормативный документ, предназначенный только для малого бизнеса.

Автором разработан проект Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства. ФСБУ СМП представляет собой нормативный документ, в котором сведены принципы и правила бухгалтерского учета и отчетности, используемые в рамках своей учетной деятельности субъектами малого предпринимательства. Содержательная часть ФСБУ СМП состоит из общих положений, особенностей организации и ведения бухгалтерского учета, формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и организации внутреннего контроля (рисунок 4).

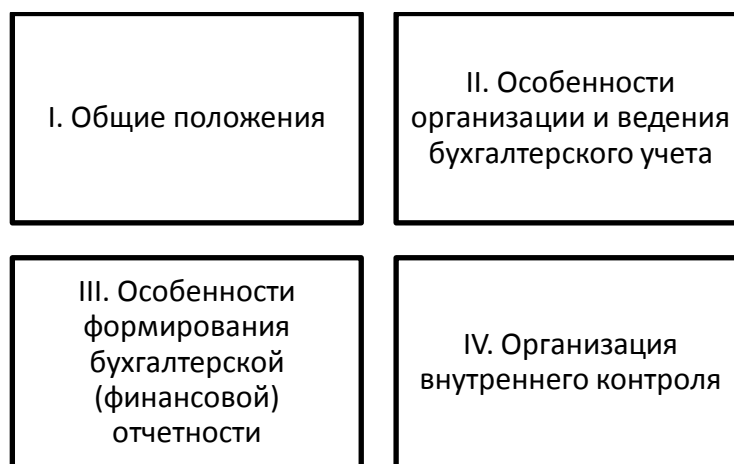


Рисунок 4 – Структура проекта Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства

*Источник: разработано автором.*

Общие положения проекта ФСБУ СМП состоят из 9 пунктов, которые определяют критерии, предусматривающие отнесение юридических и физических лиц к категории «субъект малого предпринимательства». В данном разделе, кроме того, указаны сфера действия ФСБУ СМП, нормы и правила ведения бухгалтерского учета, формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и осуществления внутреннего контроля.

В основу второго раздела ФСБУ СМП под названием «Особенности организации и ведения бухгалтерского учета» легли основные российские законодательные и нормативные документы, определяющие правила и нормы ведения бухгалтерского учета в стране. Отметим, что при разработке данного раздела были использованы материалы, представленные на официальном сайте Минфина России, без учета замечаний и рекомендаций, обозначенных во второй главе диссертационной работы.

Информационной базой для разработки третьего раздела ФСБУ СМП под названием «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности» выступили нормы и правила Федерального закона РФ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», а также инструктивные и методические материалы.

Четвертый раздел ФСБУ СМП под названием «Организация внутреннего контроля» был разработан исходя из требований Федерального закона РФ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». При разработке данного раздела автором была использована Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

На наш взгляд, представленный проект ФСБУ СМП, при утверждении его Минфином России, в значительной степени облегчит задачу отечественным предпринимателям сферы малого бизнеса, касающуюся решения вопросов организации учета и контроля.

Считаем необходимым обсудить разработанный в ходе исследования проект ФСБУ СМП профессиональным сообществом бухгалтеров и аудиторов, с целью повышения эффективности и качества деятельности института учета и института контроля в сфере малого бизнеса.

**5. В рамках логической схемы нормативно-методического обеспечения института контроля в малом бизнесе разработано Положение о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства, которое позволит: реализовать требование ФЗ «О бухгалтерском учете»; правильно организовать контроль; оптимизировать затраты на осуществление контроля; повысить эффективность и результативность деятельности малого экономического субъекта.**

Для эффективной организации системы внутреннего контроля для субъектов малого предпринимательства, кроме указанной информации Минфина России, автор руководствовался опытом, накопленным в российской и зарубежной практике.

Для разработки Положения о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства были выбраны следующие организации: ООО «СтройСити», ООО «Алферрум», ООО «Аспект», ООО «Чистая вода», ООО «Инструменты».

Организации подобраны по признаку аналогичности видов деятельности (розничная торговля) и уплаты ими одинаковых видов налогов и сборов, что дает возможность составить для них единое Положение о внутреннем контроле. Кроме того, вышеперечисленные организации являются субъектами малого предпринимательства, а именно – микропредприятиями, численность работающих не превышает 15 человек.

В соответствии с действующим законодательством о бухгалтерском учете экономические субъекты обязаны создать эффективную систему внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, содержащую набор определенных мер.

Структура разработанного Положения о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства представлена на рисунке 5 и содержит 7 разделов.

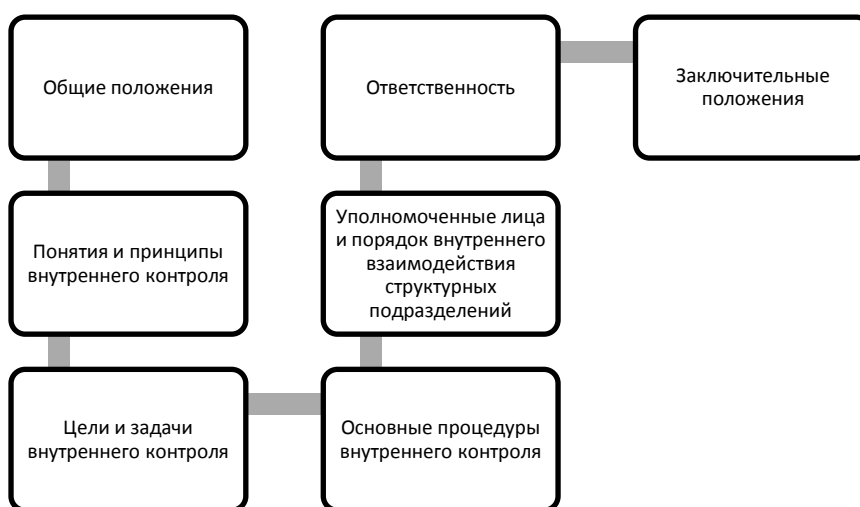


Рисунок 5 – Структура разработанного Положения о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства

*Источник: разработано автором.*

Содержание Положения о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства, разработанного автором, приведено в Приложении Д диссертации.

Предлагаемые в работе практические рекомендации прошли апробацию в практике ведения бухгалтерского учета и организации внутреннего контроля в субъектах малого предпринимательства города Кемерово и Кемеровской области.

## **ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ИССЛЕДОВАНИЯ**

В рамках проведенного исследования можно сформулировать следующие выводы и представить соответствующие результаты.

Сформулированы и предложены к использованию авторские определения.

Предложена классификация норм как основных элементов институциональной среды, в связи с чем сделан акцент на то, что, рассматривая институциональное развитие учета и контроля, необходимо уделять внимание действующим нормам института учета и института контроля в субъектах малого предпринимательства, которые оказывают существенное воздействие на развитие любого института.

Установлено, что государство играет определяющую роль в процессе зарождения и дальнейшего распространения вновь созданных институтов.

Определено, что формирование и развитие институтов учета и контроля носит эволюционный характер и в этом определяющую роль играют государственные органы. Осуществляя институциональные изменения в области учета и контроля с целью повышения их эффективности, нужно учитывать предшествующий путь развития данного института.

Выявлено, что современные реформы в области бухгалтерского учета и контроля привели к институциональной «ловушке», для выхода из которой необходимы решительные действия с обязательным разделением на соответствующие направления: для крупных и средних предприятий, для субъектов малого бизнеса.

Предложено и в дальнейшем продолжать совершенствовать учет и контроль как важнейшие институты российской экономики. При этом привлекать к

данному процессу научное сообщество, так как наука создает идеологию реформ, на базе которой в дальнейшем принимаются решения.

Рекомендовано при регулировании учета и контроля принимать во внимание составляющие любого института: формальные, неформальные правила, а также механизмы, обеспечивающие выполнение обозначенных правил, которые в российской практике учета не развиты или не работают.

Выделены историко-логические этапы (зарождение, становление, стабилизация) развития категории «субъект малого предпринимательства» в Российской Федерации.

Результаты мониторинга состояния, структуры и динамики субъектов малого предпринимательства за последние несколько лет показали, что наибольший объем оборота финансовых ресурсов в российском малом бизнесе наблюдается в сфере торговли. Производство и сфера услуг сегодня занимают достаточно скромное место в России, но лидируют в г. Кемерово и Кемеровской области.

Институт учета в субъектах малого предпринимательства сформирован и развивается, учитывая потребности сложившейся действительности. Необходимо также отметить, что, в основном, нормативно-правовые акты касаются постановления бухгалтерского учета в экономических субъектах, которые не относятся к малым, а для субъектов малого предпринимательства сделаны определенные послабления.

Институт контроля имеет свой уникальный путь развития (более 350 лет). Эволюционный процесс институционального развития контроля включает в себя такие этапы, как: этап зарождения, становления первичных элементов контроля в России; этап формирования базовых элементов системы контроля; этап формирования полноценной системы финансового контроля в России, существенного совершенствования правового регулирования финансового контроля; период централизации функций по осуществлению контроля со стороны органов государственной власти; этап становления и развития современной системы контроля в рыночных экономических условиях.

По итогам проведения эмпирических исследований:

- построены логические схемы нормативно-методического обеспечения института учета и института контроля в малом бизнесе;

- разработан проект Федерального стандарта по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства;

- разработано и внедрено в практическую деятельность Положение о внутреннем контроле для субъектов малого предпринимательства, ориентированное на организацию и оптимизацию внутреннего контроля в субъектах малого предпринимательства.

Реализация научных положений и практических рекомендаций, изложенных в диссертационной работе, обеспечит дальнейшее институциональное развитие учета и контроля в субъектах малого предпринимательства и, как следствие, повысит эффективность функционирования современного российского малого бизнеса.

## **СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ АВТОРОМ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

*Статьи, которые опубликованы в рецензируемых научных изданиях,  
определенных ВАК Минобрнауки России:*

1. Карпова, О.С. Роль учетных процедур в формировании институциональной модели в субъектах малого предпринимательства / О.С. Карпова // Вестник Кемеровского государственного университета. – 2014. – № 4. – С.223-227 – 0,5 п.л.
2. Карпова, О.С. Развитие институциональной модели контроля в России / О.С. Карпова // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 1. – С.110-113 – 0,3 п.л.
3. Карпова, О.С. Категории субъектов малого предпринимательства в России как результат институционального развития / О.С. Карпова // Вестник Кемеровского государственного университета. – 2015. – № 1. – С. 212-216 – 0,5 п.л.
4. Карпова, О.С. Современные аспекты развития институциональной модели учета субъектов малого предпринимательства в России / О.С. Карпова // Вестник

Кузбасского государственного технического университета. – 2015. – № 2. – С. 157-160 – 0,5 п.л.

5. Карпова, О.С. Учет и контроль как объекты институционального моделирования экономики / О.С. Карпова // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2015. – № 3. – С. 44-54 – 1,0 п.л.

6. Карпова, О.С. Актуальные вопросы формирования институциональной модели контроля субъекта малого предпринимательства / О.С. Карпова // Экономика и предпринимательство. – 2015. – № 4 (ч. 2). – С. 982-985 – 0,5 п.л.

Статьи, опубликованные в других научных журналах и изданиях:

7. Карпова, О.С. Необходимость формирования бухгалтерской системы организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения / О.С. Карпова // Инновационный конвент «Кузбасс: образование, наука, инновации»: труды студентов, аспирантов, молодых ученых по результатам инновационных исследований / Департамент молодежной политики и спорта Кемеровской области, Совет молодых ученых Кузбасса, Кемеровский научный центр СО РАН – Кемерово, 2012. – С. 351-354 – 0,2 п.л.

8. Карпова, О.С. Институциональная структура аудита / О.С. Карпова // IX Румянцевские чтения. Материалы международной научно-практической конференции «Экономика, государство и общество в XXI веке». – М.: Издательство РГТЭУ, 2011. – С. 86-92 – 0,4 п.л.