

УДК 657.1

<sup>1</sup>*В.В. Морунув*, <sup>2</sup>*П.А. Алеткин*, <sup>3</sup>*И.Ф. Нурмухаметов*

<sup>1</sup> ГБОУ ВО «Альметьевский государственный нефтяной институт», Республика Татарстан, Альметьевск, email: v\_morunov@mail.ru

<sup>2</sup> ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Республика Татарстан, Казань, email: pavelaletkin@mail.ru

<sup>3</sup> Казанский государственный институт культуры (ФГБОУ ВО «КазГИК»), Республика Татарстан, Казань, email: ilnur\_nurmuhametov@mail.ru

## НОРМАТИВНЫЕ ОСНОВЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

**Ключевые слова:** бухгалтерская (финансовая) отчетность, принципы ведения бухгалтерского учета, качество учетной информации, стандарты ведения бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности.

В рамках статьи приведены и раскрыты основные начала необходимости обеспечения качества учетной информации, содержащиеся в нормативных документах, регламентирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

<sup>1</sup>*V.V. Morunov*, <sup>2</sup>*P.A. Aletkin*, <sup>3</sup>*I.F. Nurmukhametov*

<sup>1</sup>State budgetary educational institution of higher education "Almetyevsk state oil institute", Republic of Tatarstan, Almetyevsk, email: v\_morunov@mail.ru

<sup>2</sup>Federal state autonomous educational institution of higher education «Kazan (Volga Region) Federal University», Republic of Tatarstan, Kazan, email: pavelaletkin@mail.ru

<sup>3</sup>Kazan State Institute of Culture (FGBOU VO "KazGIK"), Republic of Tatarstan, Kazan, email: ilnur\_nurmuhametov@mail.ru

## REGULATORY BASIS FOR ENSURING THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION

**Keywords:** accounting (financial) reporting, accounting principles, quality of accounting information, accounting standards, international financial reporting standards.

Within the framework of the article, the main principles of the need to ensure the quality of accounting information contained in the regulatory documents governing accounting and the preparation of accounting (financial) statements are given and disclosed.

В условиях динамично развивающихся технологий, производств и инновационных проектов, с целью дальнейшего принятия управленческих решений, пользователям требуется объективная и качественная информация об имущественном состоянии экономического субъекта и об эффективности его деятельности как в период внедрения новых проектов, так и до начала их реализации. При этом прогнозирование будущих экономических показателей также должно базироваться на качественных данных за текущий и прошлые отчетные периоды. Организация работы экономического субъекта по такому алгоритму предполагает наличие надежной и качественной учетной информации, позволяющей

своевременно принимать управленческие решения.

### Цель исследования

Исследование влияния нормативного фактора на процессы, направленные на обеспечение качества учетной информации и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

### Материал и методы исследования

В качестве источников и материалов для исследования служат нормативные правовые акты, а также материалы исследований, проведенных авторами ранее. В работе использованы теоретические и эмпирические методы научного исследования, такие как методы анализа

и синтеза, методы сравнения, методы наблюдения и моделирования.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Вектор преобразований, происходящих сегодня в отечественном законодательстве, регулирующем бухгалтерский учет, заставляет задумываться о концептуальных причинах происходящих преобразований, о дальнейшей их перспективе, а также о возможных последствиях. Динамика происходящих нормативных изменений, оценка их влияния на изменения в документообороте, практическая проблематика, возникающая при применении новых федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), и, как результат, необходимость переосмысления на уровне экономического субъекта устоявшихся коммуникационных потоков в части приведения их в соответствие современным требованиям и изучения новых возможностей – заставляет по-новому оценивать возможные риски и принимать актуальные управленческие решения. На наш взгляд, новые решения должны базироваться на устоявшихся и нормативно закреплённых принципах ведения учета и обеспечивать в должной мере (как минимум) качество учетной информации и достоверность составляемой бухгалтерской (финансовой) отчетности. В качестве фундамента обеспечения качества учетной информации, как нам представляется, выступает уже устоявшаяся нормативная база, в основе которой содержатся регулирующие документы, включая Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2] (далее по тексту – Закон № 402-ФЗ), а также ряд других нормативных документов.

Говоря о нормативных документах, регламентирующих обеспечение качества учётной информации, необходимо обратить внимание в первую очередь на документы в области регулирования бухгалтерского учёта. В частности, в соответствии с нормами статьи 21 Закона № 402-ФЗ к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся федеральные стандарты бухгалтерского учёта, отраслевые стандарты бухгалтерского учёта, нормативные акты Центрального банка Российской Феде-

рации, рекомендации в области бухгалтерского учёта, стандарты экономического субъекта.

При этом следует обратить внимание на отсутствие стандарта, регламентирующего обеспечения качества учётной информации экономического субъекта. Здесь также хотелось бы заметить, что нормами статьи 21 Закона № 402-ФЗ не вводится каких-либо ограничений в области регламентации обеспечения качества учетной информации на уровне экономического субъекта (другими словами, экономического субъект вправе сам определить критерии обеспечения качества учётной информации и закрепить их в рамках стандарта экономического субъекта).

Однако необходимо также обратить внимание, что и в рамках действующего законодательства в области регулирования бухгалтерского учета отсутствует самостоятельный стандарт по регулированию обеспечения качества учётной информации и качества составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. И требования по формированию подобного стандарта на уровне экономического субъекта или включения раздела о качестве учетной информации в рамках учётной политики экономического субъекта также не предъявляются со стороны законодателя.

Вопросы о необходимости предъявления подобных требований и включение соответствующих разделов в учётную политику экономического субъекта или же в рамках самостоятельного стандарта экономического субъекта сегодня только обсуждаются. И на данном, как нам представляется, переходном этапе подобные вопросы по регламентации качества учётной информации и вопросы по дальнейшему обеспечению этого качества получают всё большую актуальность.

При этом предполагаем, что абсолютно логичным было бы принятие решения о необходимости формирования такого стандарта экономического субъекта на федеральном уровне или уровне законодательства, регламентирующего организацию ведения бухгалтерского учёта. Поэтому в качестве альтернативы предполагаем, что представляется возможным сформулировать стандарт обе-

спечения качества учётной информации в виде самостоятельного федерального стандарта ведения учёта.

Учитывая имеющиеся нормативную базу в области регулирования бухгалтерского учёта и понимая, что ряд вопросов, регламентирующих качество бухгалтерского учёта уже содержится в нормативных актах, вопрос по формализации самостоятельного стандарта остаётся открытым. Причин, как нам кажется, по подобному «нежеланию» может быть несколько:

во-первых, сложность понятия «качество» и «качество учётной информации» как самостоятельных категорий (подобные исследования в отношении категории «качество аудиторской деятельности» нами проводились ранее [9]);

во-вторых, в рамках действующих нормативных актов в области регулирования бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности уже имеются отрывочные несистематизированные (в виде отдельного свода правил в области качества учётной информации) нормы, которые прямо или косвенно уже содержат подобные правила;

в-третьих, учитывая имеющуюся проблематику в области регулирования учетных процессов сегодня и, по сути, переходный период формирования отечественной нормативной базы по ведению бухгалтерского учёта (включая вопросы по обеспечению качества учетной информации и формирования качественной бухгалтерской (финансовой) отчетности), основанной на опыте международных стандартов финансовой отчетности, но предполагающей собственную модель развития бухгалтерского учёта, вопросы по формализации самостоятельного ФСБУ в области регулирования качества учетной информации приобретают второстепенный характер и не имеют ярко выраженную и срочную приоритетность.

По третьему блоку причин хотелось бы отдельно остановиться на обосновании вывода о формировании собственной национальной модели развития бухгалтерского учета. Здесь, прежде всего, следует обратить внимание на положения Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Россий-

ской Федерации на среднесрочную перспективу (далее – Концепция развития бухгалтерского учета) (утв. Приказом Минфина РФ от 01.07.2004 № 180) [5], а также на нормы Приказа Минфина России от 22.02.2022 № 23н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2022 – 2026 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 5 июня 2019 г. N 83н» (далее – Приказ № 23н), в рамках которых четко прослеживается идея о необходимости сближения отечественных правил бухгалтерского учета с нормами международных стандартов бухгалтерского учета (МСФО) с учетом приоритета сохранения национальных правил ведения учета и составления отчетности, учитывающих нормы отечественного законодательства, национальные особенности и обычаи делового оборота, а также сложившуюся национальную хозяйственную практику.

По второму блоку причин, а также в качестве примера, отметим, что ранее нами уже исследовался вопрос о содержании в рамках действующих нормативных актов правил и норм, отрывочно регламентирующих процессы, направленные на обеспечение необходимого качества учетной информации [11]. Так, в частности можно отметить, что с целью обеспечения достаточного уровня качества учетной информации на уровне экономического субъекта требуется обеспечение следующих принципов ведения бухгалтерского учёта, закреплённые в нормах Закона № 402-ФЗ [2], Положения по бухгалтерскому учёту «Учетная политика организации» (далее – ПБУ 1/2008) [3], Приказа Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (далее – Приказ № 34н) [4]:

1. принцип имущественной обособленности (абз. 2 п. 5 ПБУ 1/2008[3]),
2. принцип непрерывности деятельности (абз. 3 п. 5 ПБУ 1/2008 [3]),
3. принцип последовательности применения учетной политики (абз. 4 п. 5 ПБУ 1/2008 [3]),
4. принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (абз. 5 п. 5 ПБУ 1/2008 [3]),

5. принцип отражения в учете фактически имеющих место объектов бухгалтерского учета (п. 5 ПБУ 1/2008 [3], ст. 5 Закона № 402-ФЗ [2]),

6. принцип полноты (абз. 2 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], абз.2 п. 10 Приказа № 34н [4]),

7. принцип своевременности (абз. 3 п. 6 ПБУ 1/2008 [3]) [3],

8. принцип осмотрительности (абз. 4 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], абз.2 п. 10 Приказа № 34н [4]);

9. принцип приоритета содержания перед формой (абз. 5 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], абз.2 п. 10 Приказа № 34н [4]),

10. принцип непротиворечивости (абз. 6 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], абз.2 п. 10 Приказа № 34н [4]),

11. принцип рациональности (абз. 7 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], абз.2 п. 10 Приказа № 34н [4]),

12. принцип соблюдения корпоративных стандартов (п. 5.1. ПБУ 1/2008 [3]),

13. принцип приоритета международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) (п. 7.1. ПБУ 1/2008 [3]),

14. принцип справедливой оценки активов и обязательств (абз. 7 п. 6 ПБУ 1/2008 [3], ст.12 Закона № 402-ФЗ [2]);

15. принцип двойной записи (п.3 ст. 10 Закона № 402-ФЗ [2]).

Кроме обозначенных выше нормативных документов, считаем также необходимым обратить внимание на нормы Концепции развития бухгалтерского учета, в рамках которой Выделен отдельный раздел 2.1. «Повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учёте и отчётности». В рамках обозначенного раздела авторами приводится довод о необходимости использования мирового опыта, а конкретно – МСФО, в качестве основы для построения национальной системы бухгалтерского учёта и отчётности. Здесь также необходимо учитывать, что Концепция развития бухгалтерского учёта является в достаточной степени устаревшим нормативным документом, требующим актуализации по ряду своих положений, не учитывающим последние изменения в области бухгалтерского законодательства. Также отдельно предлагаем обратить внимание на положения раздела 2.1 Концепция развития бухгалтерского учёта о необходимости сближения различных альтернативных подходов к формированию

и представлению информации в бухгалтерской отчётности с целью повышения сопоставимости показателей бухгалтерской (финансовой) отчётности разных экономических субъектов, выделенные как отдельный инструмент повышения качества учётной информации.

Вместе с вышеприведенными документами, рассмотрим также нормы, содержащиеся в других стандартах бухгалтерского учета. В частности, предлагаем обратить внимание на нормы достаточно нового Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (утв. Приказом Минфина России от 16.04.2021 № 62н) (далее – ФСБУ 27/2021) [7]. Особенностью ФСБУ 27/2021, как нам представляется, является, в первую очередь, регламентация на достаточно новом уровне правил оформления бухгалтерских документов. В частности, нормами данного стандарта в большей мере детализируются нормы и правила формирования первичных учётных документов, регламентируемые также нормами статьи 9 Закона № 402-ФЗ. Кроме того, нормы данного стандарта вводят новое понятие «документы бухгалтерского учёта», к которым относятся первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета (пп. «а» п. 2 ФСБУ 27/2021) [7]. Нормы ФСБУ 27/2021, по сути дела, выступают как инструмент повышения качества учётной информации, поскольку направлены на решение ряда организационных вопросов, не учтенных в рамках действующего законодательства. Например, в соответствии с пп. «г» п. 9 ФСБУ 27/2021 законодателем разрешено использовать в качестве первичных учетных документов документы, составленные или полученные в процессе деятельности экономического субъекта, в частности, для оформления его гражданско-правовых отношений с контрагентами, работниками, государственными органами, для управления экономическим субъектом [7]. В частности, в качестве примеров таких документов авторами ФСБУ 27/2021 приводятся такие как договор, кассовый чек, квитанция об оплате, авансовый отчет, судебный акт, торговый товарный счет – при условии, что указанные документы содержат все

установленные частью 2 статьи 9 Закона № 402-ФЗ обязательные реквизиты первичного учетного документа [2]. По вопросам применения в качестве первичного учетного документа гражданско-правового договора, уже содержащего все необходимые реквизиты, имеются юридические прецеденты. И само по себе появление подобной судебной практики, по сути, выступает в роли вызова с целью необходимости урегулирования данной проблематики. Поскольку данный вопрос нашёл отражение в рамках в ФСБУ 27/2021, то с определенной степенью уверенности можно сделать вывод, что законодателем проводится оценка подобных прецедентов, и в данном случае ситуация правильно оценена, и необходимость внедрения данной нормы в рамках отдельного самостоятельного федерального стандарта реализована абсолютно справедливо, что, в свою очередь, также является примером понимания на законодательном уровне необходимости повышения качества учётной информации и увеличения эффективности учётных процессов.

При этом стоит отдельно отметить, что в составе международных стандартов финансовой отчётности, подобные ФСБУ 27/2021 стандарты отсутствуют, что в свою очередь, ещё раз подчеркивает самостоятельность вектора развития национального бухгалтерского учета.

Кроме того, считаем, что отдельного внимания также заслуживают нормы Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010 (утв. Приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н) (далее ПБУ 22/2010) [6]. По нашему мнению, закрепление на нормативном уровне определение и классификация ошибок, регламентация порядка исправления ошибок, а также порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерской отчетности – наглядно демонстрируют позицию законодателя о необходимости осуществления контроля со стороны экономического субъекта на предмет мониторинга, предупреждения, выявления и исправления ошибок в бухгалтерском учете. По этому поводу совершенно очевидным представляется вывод о направленности на обеспечение качества учетной ин-

формации. Другими словами, поскольку на нормативном уровне допускается возможность ошибаться и предлагается инструментарий по исправлению допущенных ошибок, то абсолютно логичным представляется вывод о направленности законодательной инициативы на развитие учетной функции на более качественном уровне. Так, например, в достаточной степени интересной выглядит классификация возможных причин ошибок в бухгалтерском учете, представленная в п. 2 ПБУ 22/2010, в соответствии с которой под ошибкой понимается неправильное отражение (или не отражение) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, может быть обусловлено, в частности следующими обстоятельствами и причинами:

- неправильным применением нормативных документов по бухгалтерскому учету,
- неправильным применением учетной политики экономического субъекта,
- наличием неточностей в вычислениях,
- неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности,
- неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности,
- недобросовестными действиями должностных лиц экономического субъекта [6].

При этом авторами ПБУ 22/2010 уточняется, что не к ошибкам не относятся неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна экономическому субъекту на момент отражения или не отражения таких фактов хозяйственной деятельности (п. 2 ПБУ 22/2010) [6].

### Выводы

Анализ нормативных источников обеспечения качества учетной информации позволяет сформулировать ряд справедливых на наш взгляд выво-

дов: во-первых, обеспечение качества учетной информации имеет нормативную основу, которая носит более практически характер, а также связана с историческими вехами в постановке и развитии современного бухгалтерского учета; во-вторых, концептуальная модель обеспечения качества учетной информации как самостоятельный отдельный документ в области

регулирования бухгалтерского учета (например, в виде стандарта) на сегодняшний день не разработан и вопрос относительно его разработки ещё только обсуждается; в-третьих, на фоне первых двух выводов предлагается на данном этапе остановиться на разработке стандарта по обеспечению качества учетной информации на уровне экономического субъекта.

*Библиографический список*

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (от 16.04.2022 № 99-ФЗ) // СПС «Консультант плюс», 2023
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 05.12.2022) «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023) // СПС «Консультант плюс», 2023
3. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12522) // СПС «Консультант плюс», 2023
4. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 № 1598) // СПС «Консультант плюс», 2023
5. Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 № 180 «Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу» // СПС «Консультант плюс», 2023
6. Приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010)» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2010 № 18008) // СПС «Консультант плюс», 2023
7. Приказ Минфина России от 16.04.2021 № 62н (ред. от 23.12.2021) «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (Зарегистрировано в Минюсте России 07.06.2021 № 63814) // СПС «Консультант плюс», 2023
8. Приказ Минфина России от 22.02.2022 № 23н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2022 – 2026 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 5 июня 2019 г. N 83н» (Зарегистрировано в Минюсте России 24.03.2022 № 67877) // СПС «Консультант плюс», 2023
9. Алибеков Ш.И., Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Определение качества аудиторской деятельности в соответствии с нормативно-правовыми актами РФ // *Управленческий учет*. 2020. № 1. с.17-21
10. Алибеков Ш.И., Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Учетная политика как инструмент обеспечения качества учетной информации // *Управленческий учет*. № 2. (2023). с.16-22
11. В.В. Морунов, П.А. Алеткин, И.Ф. Нурмухаметов Принципы ведения бухгалтерского учета как основа обеспечения качества учетной информации // *Управленческий учет*. № 1 (2023). с. 335 – 340
12. Морунов В.В. О нормативном обеспечении качества учетной информации, подлежащей обязательному аудиту // *Вестник научных конференций*. 2022. № 12-3(88). С. 60-61
13. Морунов В.В. Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности как критерий ее качества // *Вестник научных конференций*. 2022. № 12-3(88). С. 59-60.