

УДК 657.1

В.В. Морунов

ГБОУ ВО «Альметьевский государственный нефтяной институт», Альметьевск,
email: v_morunov@mail.ru

СТАНДАРТИЗАЦИЯ КАК ИНСТРУМЕНТ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С НОРМАМИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бухгалтерская (финансовая) отчетность, качество учетной информации, федеральные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, стандартизация учетных процессов.

В рамках работы рассматриваются вопросы стандартизации учетных процессов и нормативного регулирования качества учетной информации в рамках отечественного законодательства о бухгалтерском учете, включая нормы Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и федеральных стандартов бухгалтерского учета.

V.V. Morunov

State budgetary educational institution of higher education "Almetyevsk state oil institute",
Almetyevsk, email: v_morunov@mail.ru

STANDARDIZATION AS A TOOL FOR IMPROVING THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION IN ACCORDANCE WITH REGULATIONS LEGISLATION ON ACCOUNTING

Keywords: accounting, accounting (financial) reporting, quality of accounting information, federal accounting standards, international financial reporting standards, standardization of accounting processes.

As part of the work, the issues of standardization of accounting processes and regulatory regulation of the quality of accounting information within the framework of domestic legislation on accounting, including the norms of the Federal Law of 06.12.2011 No. 402-FZ "On Accounting" and federal accounting standards are considered.

Исследование вопросов, связанных со стандартизацией и повышением качества различных процессов и управленческих функций, в последнее время получило новый виток развития, связанный в первую очередь с вопросами автоматизации бизнес-процессов, направленных на улучшение деятельности бизнеса и повышение его эффективности. Среди обозначенных учетные процессы и функции также не являются исключением, и вопросы, направленные на стандартизацию учета и повышение качества учетной информации, в настоящее время являются крайне актуальными.

Цель исследования

Исследование нормативного регулирования качества учетной информации с целью выявления степени освещения исследуемой тематики в нормах законодательства о бухгалтерском учете и стандартах ведения бухгалтерского учета,

а также определения дальнейших перспектив нормативного развития и дальнейшей стандартизации данной области.

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

В рамках настоящей работы предлагаем начать исследование с норм Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) [2], поскольку в соответствии с нормами статьи 4 Закона № 402-ФЗ за-

конодательство РФ о бухгалтерском учете состоит из норм Закона № 402-ФЗ, других федеральных законов и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов [2].

Так в соответствии с нормами пункта 1 статьи 1 Закона № 402-ФЗ, вступившими в силу с 01.01.2013 года, целями закона являются установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета [2]. Таким образом законодателем отдельно подчеркнута направленность на установление единых стандартов ведения бухгалтерского учета, что говорит о направлении на качественное развитие бухгалтерского учета. При этом, следует отметить, что в соответствии с нормами ранее действовавшего Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011) «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 129-ФЗ) [3], утратившего силу с 01.01.2013 года, цели установлены не были, однако в рамках пункта 3 статьи 3 устанавливались задачи бухгалтерского учета, среди которых вопросы стандартизации учета не прослеживаются. Напомним, что среди основных задач бухгалтерского учета в рамках Закона № 129-ФЗ были выделены формирование полной и достоверной информации о деятельности экономического субъекта и его имущественном положении, обеспечение информацией, необходимой пользователям бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения его финансовой устойчивости [3].

Примечательным также в рамках статьи 1 Закона № 402-ФЗ представляется тезис, прослеживаемый из прямого прочтения норм пункта 1, о том, что в рамках Закона № 402-ФЗ устанавливаются единые требования к бухгалтерскому учету, а также создается правовой механизм регулирования бухгалтерского учета. Рассуждая на эту тематику, логичным представляется следующий вопрос: а до вступления в законную силу норм Закона № 402-ФЗ единых требований и механизма регулирования бухгалтер-

ского учета, включая нормы положений по ведению бухгалтерского учета, установлено не было? Вероятнее всего законодателем имелось ввиду дальнейшее развитие бухгалтерского учета, как самостоятельного правового механизма и целой системы отношений, стороной в которых выступает экономический субъект.

Кроме того, с введением Закона № 402-ФЗ, и опираясь на нарабатанный практический и международный опыт, нормы действующих положений в настоящее время получают ещё большее дальнейшее развитие (например, в рамках 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. № 83н» (далее – Приказ № 23н) [9]).

В пользу развития качественного подхода к формированию учетной информации выступают и ряд других норм Закона № 402-ФЗ.

Так в соответствии с п.2 ст. 1 Закона № 402-ФЗ под бухгалтерским учетом понимается формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных нормами Закона № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными Законом № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]. При этом, если провести аналогию с нормами действовавшего ранее Закона № 129-ФЗ, в соответствии с п.1 ст. 1 которого под бухгалтерским учетом понималась «упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций» [3], то можно сделать абсолютно логичный вывод об изменении тренда в развитии бухгалтерского законодательства: действующее определение категории «бухгалтерский учет» демонстрирует измененный подход к бухгалтерскому учету, как к регулируемому на законодательном уровне процессу, а не как к устоявшейся

системе. Процессно-ориентированный подход, как нам представляется, выступает более эффективным в вопросах регулирования качества учетных процессов и, как результат, регулирования качества учетной информации и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В действующем определении термина «бухгалтерский учет» также следует обратить внимание на ряд особенностей. В частности, бухгалтерский учет подразумевает, что учетная информация должна быть должным образом систематизирована [2]. Систематизация в данном случае предполагает наличие системных требований к формированию учетной информации, а наличие установленных требований говорит уже о соблюдении имеющихся стандартов формирования информации, и, следовательно, о направлении на качественное развитие учетных процессов.

Кроме вышеуказанной особенности, хотелось бы также обратить внимание и на то, что в соответствии с действующим определением учетная информация – это информация, сформированная прежде всего об объектах бухгалтерского учета. Напомним, что в соответствии с нормами статьи 5 Закона № 402-ФЗ к объектам бухгалтерского учета экономического субъекта относятся факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования его деятельности, доходы, расходы, иные объекты, установленные федеральными стандартами бухгалтерского учета [2]. При этом необходимо обратить внимание, что в соответствии с п.2 ст. 1 Закона № 129-ФЗ к объектам бухгалтерского учета относились имущество экономического субъекта, его обязательства и хозяйственные операции. Более четкая детализация объектов учета в нормах Закона № 402-ФЗ, и тот факт, что перечень таких объектов не закрыт, обновленная редакция, как нам представляется, в большей степени соответствует актуальным нормативным требованиям, правилам международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и действующим федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Детальное изучение объектов бухгалтерского учета, установленных нормами ст. 5 Закона № 402-ФЗ, позволяет

более точно сформулировать, что относится к объектам бухгалтерского учета.

Так в соответствии с нормами ст. 3 Закона № 402-ФЗ под фактом хозяйственной жизни понимается сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств (п.8 ст.3 Закона № 402-ФЗ) [2]. При этом в соответствии с нормами гражданского законодательства под сделками следует понимать действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей (ст. 153 Гражданского кодекса РФ) [1]. В соответствии с п. 8 Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» под активом понимается ресурс, контролируемый экономическим субъектом в результате прошлых событий, и от которого экономический субъект ожидает получить будущие экономические выгоды [4]. Нормами п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) доходами экономического субъекта признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [6]. В п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) установлено, что расходами экономического субъекта признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [7].

Вышеприведенные определения объектов бухгалтерского учета позволяют сделать вывод о полном их соответствии нормам Закона № 402-ФЗ, что, в свою очередь, демонстрирует перед заинтересованными читателями вектор развития законодательства в сторону непротиворечивости, ясности, прозрачности

и минимизации возможных управленческих рисков. А это и является одним из ключевых признаков качества на уровне нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Продолжая тему исследования, хотелось бы также остановиться и на принятой в рамках Закона № 402-ФЗ терминологии. В соответствии с нормами ст. 3 Закона № 402-ФЗ под стандартом бухгалтерского учета понимается документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета, а под международным стандартом – стандарт бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта [1]. В части стандартов бухгалтерского учета, как нам представляется, допустимые способы ведения бухгалтерского учета предоставляют возможность выбора способа ведения учета, а к требованиям относятся нормы стандарта, которые в большей степени носят императивный характер. В отношении международных стандартов, как видно из норм ст. 3 Закона № 402-ФЗ, понимаются в первую очередь международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), но таких требований как к стандартам бухгалтерского учета здесь уже не приведены.

В этой связи, считаем необходимым также обратить внимание на нормы ст. 21 Закона № 402-ФЗ, в рамках которой введена нормативная категория «документы в области регулирования бухгалтерского учета», к которым нормами Закона № 402-ФЗ в том числе отнесены федеральные стандарты бухгалтерского учета, отраслевые стандарты бухгалтерского учета, нормативные акты Центрального банка Российской Федерации, рекомендации в области бухгалтерского учета и стандарты экономического субъекта.

Возвращаясь к международным стандартам, хотелось бы обратить внимание на нормы ст. 20 Закона № 402-ФЗ, в рамках которого закреплены принципы регулирования бухгалтерского учета, среди которых выделен принцип применения международных стандартов как основы разработки федеральных

и отраслевых стандартов [2]. Примечательным здесь является тот факт, что в рамках ст. 21 международные стандарты напрямую не регулируют отечественный бухгалтерский учет, но являются основой для разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета. И этот тезис подтверждают нормы Приказа № 23н [9], в рамках которого утверждена программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2022 – 2026 гг., в основе которых при их разработке зачастую используются международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). При этом сам порядок формирования и регулирования программы разработки федеральных стандартов установлен в рамках статьи 26 Закона № 402-ФЗ [2], а порядок разработки и утверждения федеральных стандартов – в рамках статьи 27 Закона № 402-ФЗ [2].

Кроме вышеупомянутого в нормах ст. 20 принципа применения международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов, в рамках данной статьи также рассмотрены другие принципы регулирования бухгалтерского учета, к которым в том числе отнесены принцип соответствия федеральных и отраслевых стандартов потребностям пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также уровню развития науки и практики бухгалтерского учета, принцип единства системы требований к бухгалтерскому учету, принцип установления упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, принцип обеспечения условий для единообразного применения федеральных и отраслевых стандартов [2].

Затрагивая вопросы стандартизации и установления принципов, как инструмент повышения качества учетной информации в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете, следует также обратить внимание и на нормы Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), в рамках которого установлены принципы ведения бухгалтерского учета (включая допущения и требования). Так в соответствии с п.5 ПБУ 1/2008 введены допущения имущественной обособленности экономического субъекта, непрерывности деятельности экономическо-

го субъекта, последовательности применения учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности [5]. В рамках п. 6 ПБУ 1/2008 также введены требования, которые должна обеспечивать учетная политика экономического субъекта, в том числе требование полноты, требование своевременности, требование осмоторительности, требование приоритета содержания перед формой, требование непротиворечивости, требование рациональности [5].

Как было уже обозначено выше, вопросы стандартизации тесно связаны с вопросами настройки качества процессов. И в данном механизме такая категория как «качество учётной информации» не является исключением. Основы управления качеством заложены в работах Эдварда Деминга и других известных ученых, и продолжают изучаться многими исследователями в данной области. Среди известных в достаточной степени результатов подобных исследований в данной области возможно выделить, как нам представляется, модель (цикл) Шухарта-Деминга и систему «5С» для организации рабочего места (рабочего пространства).

Характеризуя модель (цикл) Шухарта-Деминга (англ. PDCA или Plan-Do-Check-Act, дословный перевод «планируй-действуй-проверяй-корректируй»), следует обратить внимание, что данная модель позиционируется как целая методология для выработки и принятия управленческих решений, направленных на повышение качества процесса. Модель (цикл) Шухарта-Деминга схематично представляет собой алгоритм действий, направленных на управление процессом, среди которых возможно выделить этапы планирования, выполнения, проверки и итогового воздействия на процесс или его корректировки. При этом одним из ключевых элементов в практическом применении модели выступает стандартизация процесса. Примечательным также является и тот тезис, что полученный стандарт, как продукт данного цикла можно постоянно пересматриваться с целью повышения качества процесса и улучшения его результатов. При этом, мы считаем, что дальнейшая стандартизация учетных про-

цессов как на федеральном уровне, так и на уровне экономического субъекта, также окажет положительное влияние на повышение качества учетной информации и качества бухгалтерской (финансовой) отчетности

Система «5С» для организации рабочего места – это целый управленческий подход при организации рабочего места (рабочего пространства), применяемый в большей степени на поточном производстве, является одним из ключевых инструментов концепции бережливого производства. При применении системы «5С» для организации рабочего места выделяют 5 основных этапов: 1) сортировка (выделение ненужных инструментов работы и исключение их), 2) соблюдение порядка (аккуратность) (упорядочивание нужных инструментов, с целью их быстрого поиска и эффективного применения), 3) содержание в чистоте (или уборка) (содержание и поддержание своего рабочего места в чистоте и опрятности), 4) стандартизация (или установление норм и правил для организации работы), 5) совершенствование (постоянное улучшение в части соответствия утвержденным стандартам и улучшение самих стандартов работы). Как указано выше, одним из ключевых этапов системы «5С» выступает стандартизация, и, как нам представляется, в условиях тотальной автоматизации управленческих процессов и развития аутсорсинга, вопросы стандартизации и повышения качества учетных процессов здесь не являются исключением.

Отдельного внимания в рамках норм Закона № 402-ФЗ заслуживает, по нашему мнению, статья 19 «Внутренний контроль», в рамках п. 1 которой законодателем отдельно обозначена обязанность экономического субъекта по организации и осуществлению внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни [2]. Напомним, как указывалось ранее, что «факт хозяйственной жизни» является отдельным объектом бухгалтерского учета в соответствии с нормами статьи 5 Закона № 402-ФЗ и его определение приведено в статье 3 Закона № 402-ФЗ. Обозначение необходимости осуществления внутреннего контроля в отношении фактов хозяйственной жизни, по нашему мнению, связано с тем, что факт хозяйственной жизни – это един-

ственный объект учета, который обладает наименьшей определенностью, поскольку оказывает или способен оказать влияние на имущественное положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности, и, соответственно, способен содержать в себе большие по сравнению с другими объектами управленческие риски. Регламентация (стандартизация) внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни направлена в первую очередь на минимизацию потенциальных рисков и соответственно на повышение качества учетной информации [2].

Выводы

Анализ норм Закона № 402-ФЗ, а также норм федеральных стандартов бухгалтерского учета и других нормативных источников позволяют сделать логичный вывод о необходимости дальнейшей стандартизации учетных процессов как на федеральном уровне, так и на уровне экономического субъекта. При этом стандартизация учетных процессов выступает в качестве одного из ключевых инструментов повышения качества учетной информации и качества бухгалтерской (финансовой) отчетности.

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. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011) «О бухгалтерском учете» (утратил силу) // СПС «Консультант плюс», 2023.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 14.12.2020) // СПС «Консультант плюс», 2023.
5. 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.
6. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.11.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) // СПС «Консультант плюс», 2023.
7. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) // СПС «Консультант плюс», 2023.
8. 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.
9. 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. № 83н» (Зарегистрировано в Минюсте России 24.03.2022 № 67877) // СПС «Консультант плюс», 2023.
10. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997) // СПС «Консультант плюс», 2023.
11. 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.
12. Алибеков Ш.И., Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Учетная политика как инструмент обеспечения качества учетной информации // Управленческий учет. 2023. № 2. С.16-22.

13. Морунов В.В., Алеткин П.А., Нурмухаметов И.Ф. Принципы ведения бухгалтерского учета как основа обеспечения качества учетной информации // Управленческий учет. 2023. № 1. С. 335-340.
14. Морунов В.В. О нормативном обеспечении качества учетной информации, подлежащей обязательному аудиту // Вестник научных конференций. 2022. № 12-3 (88). С. 60-61.
15. Морунов В.В. Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности как критерий ее качества // Вестник научных конференций. 2022. № 12-3 (88). С. 59-60.