

УДК 657.1

***В.В. Морун***

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

**К ВОПРОСУ ОБ ОБЕСПЕЧЕНИИ КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ  
ИНФОРМАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С НОРМАМИ  
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

**Ключевые слова:** законодательство о бухгалтерском учете, бухгалтерская (финансовая) отчетность, качество учетной информации, федеральные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, стандартизация учетных процессов, внутренний контроль.

В статье рассмотрена проблематика обеспечения качества учетной информации, а также по итогам проведенного анализа законодательства о бухгалтерском учете определены и сформулированы основные направления по обеспечению качества учетной информации как на уровне экономического субъекта, так и на государственном уровне.

***V.V. Morunov***

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

**TO THE QUESTION OF ENSURING THE QUALITY OF ACCOUNTING  
INFORMATION IN ACCORDANCE WITH THE STANDARDS  
OF THE LEGISLATION ON ACCOUNTING**

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

The article considers the problem of ensuring the quality of accounting information, as well as, based on the results of the analysis of accounting legislation, the main directions for ensuring the quality of accounting information both at the level of an economic entity and at the state level are identified and formulated.

Обеспечение качества учетной информации является одним из основных критериев, определяющих эффективность функционирования экономического субъекта, демонстрирующих пользователям учетной информации ее надежность и достоверность, позволяющих этим пользователям принимать на основе данной учетной информации дальнейшие управленческие решения, связанные с деятельностью этого экономического субъекта. Своевременное выявление факторов, влияющих на обеспечение должного уровня качества учетной информации также должно рассматриваться в качестве одного из приоритетных направлений управленческого процесса. При этом, при дальнейшей организации и проведении данной работы, в качестве одного из первых шагов в данном направлении следует сделать в области исследования национального

законодательства о бухгалтерском учете на предмет наличия возможных правовых и организационных рисков.

**Цель исследования**

Исследование норм законодательства о бухгалтерском учете с целью определения подходов, направленных на обеспечение качества учетной информации на уровне экономического субъекта, а также определение дальнейших перспектив нормативного развития в данной области.

**Материал и методы исследования**

В качестве источников и материалов для исследования служат нормативные правовые акты, а также материалы исследований, проведенных автором 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

Проблематика определения и обеспечения качества в любой сфере отношений зачастую вызывает множество вопросов и связано это, в первую очередь, с отсутствием четких критериев и неопределенностью при проведении оценки уровня качества. Сложности при проведении оценки степени качественности также вызывает и специфика сферы деятельности экономического субъекта. Например, как нами было отмечено ранее [19], в сфере аудиторской деятельности сложность понятия «качество аудита» подчеркнуто на официальном уровне (в разделе «Введение» документа «Концепции качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита» [16].

Порядок определения качества учетной информации здесь также не является исключением и также необходимо отметить отсутствие в настоящее время единой методики и по данному вопросу.

Дальнейшее проведение исследования в рамках настоящей работы продолжим с анализа норм основного нормативного правового акта в области регулирования отечественного бухгалтерского учета – норм Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) [2].

Во-первых, необходимо отметить концептуальное изменение подхода к организации бухгалтерского учета, закрепленное в рамках Закона № 402-ФЗ, по сравнению с предыдущим вариантом закона (Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 129-ФЗ) [3]). Например, в соответствии с п. 1 ст. 1 Закона № 129-ФЗ бухгалтерский учет определялся как 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], тогда как в п. 2 ст. 1 действующей редакции Закона № 402-ФЗ под бухгалтерским

учетом законодательно понимается формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Законом № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными Законом № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]. Как продемонстрировано выше, законодателем изменен подход к определению бухгалтерского учета как к управленческому процессу, направленному на формирование определенного результата – учетной информации, необходимой ее пользователям для принятия дальнейших управленческих решений.

Примечательным в данном изменении является также отказ законодателя от устоявшегося в течение пятнадцати лет определения бухгалтерского учета, демонстрирующего этапы движения информации:

- 1) сбор информации (например, из первичных учетных документов),
- 2) регистрация (например, введение информации, содержащейся в первичных учетных документах, в учетную систему),
- 3) обобщение в денежном выражении (формирование аналитических регистров и бухгалтерской (финансовой) отчетности).

Кроме того, не замеченным не осталось и то, что в рамках п. 1.1. ст. 30 нового Закона № 402-ФЗ предусмотрена норма, в соответствии с которой положения по бухгалтерскому учету, утвержденные ранее (с 01.10.1998 по 01.01.2013) также признаются федеральными стандартами бухгалтерского учета (ФСБУ), которые в соответствии с нормами пп. 1 п.1 Закона № 402-ФЗ являются документами в области регулирования бухгалтерского учета. Таким образом, получается, что положения по ведению бухгалтерского учета (ПБУ), утвержденные и введенные в бухгалтерский оборот до момента вступления в силу норм нового Закона № 402-ФЗ, сохранили свой юридический статус нормативного документа.

Логичным в данной цепочке событий представляется вопрос о необходимости внесения изменений в «старые» ПБУ в связи с принятием «нового» закона о бухгалтерском учете. Кроме этого, в ряде последующих вопросов

одним из ключевых, как нам представляется, должен был быть поставлен вопрос об оценке влияния проведенных нормативных изменений на изменение качества учетной информации, а также на обеспечение его уровня в дальнейшем.

По первому вопросу в отечественном бухгалтерском сообществе опубликовано немало статей, в том числе и критического характера, суть которых сводилась к необходимости внесения аналогичных изменений и в нормы действующих ПБУ. И в ответ, как нам кажется, со стороны Минфина России инициирована и до сих пор проводится (в рамках Приказа Минфина России № 23н от 22.02.2022 «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2022 – 2026 гг...» [15]) широкомасштабная основательная работа по актуализации норм в виде утверждения новых ФСБУ взамен принятых ранее ПБУ.

В рамках уже проведенной работы по актуализации стандартов бухгалтерского учета отменены ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [6], ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [7], взамен которых утверждены ФСБУ 5/2019 «Запасы» [10], ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [11], а также взамен ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [9] подготовлено и утверждено ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» [13].

Кроме вышеуказанных федеральных стандартов бухгалтерского учета утверждены и новые ФСБУ, аналогов которым в составе ПБУ раньше не было. Речь идет о ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» [12] и ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» [14].

Какие особенные изменения внесены в рамках новых ФСБУ? Прежде всего хотелось бы отметить, что необходимость в новых ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» и ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» назревала давно, и причин этому несколько.

Во-первых, приведение в соответствие норм и требований, введенных с 01.01.2013 в рамках Закона № 402-ФЗ. Например, конкретизация и более углубленная регламентация порядка оформ-

ления первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета в соответствии со статьями 9 и 10 Закона № 402-ФЗ. Так, до утверждения ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете», часто возникал вопрос о возможности применения в качестве первичного учетного документа – гражданско-правового договора, и на этой почве также имеются и судебные прецеденты. В рамках утвержденного ФСБУ 27/2021 на данный вопрос также имеется ответ: при составлении экономическим субъектом первичных учетных документов допускается 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 (в частности, 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 (пп. «г» п. 9 ФСБУ 27/2021) [12].

Во-вторых, в рамках ФСБУ 27/2021 существенно повышен статус регистров бухгалтерского учета, которые вместе с первичными учетными документами в соответствии с п. 2 ФСБУ 27/2021 теперь относятся к документам бухгалтерского учета [12]. При этом, следует обратить внимание, что в соответствии с нормами ст. 10 Закона № 402-ФЗ порядок оформления и требования к регистру бухгалтерского учета уже был введен с 01.01.2013, а в рамках ФСБУ 27/2021 установлены нормы расширительного характера, которые детализируют нормы Закона № 402-ФЗ в части оформления регистров и их использования в качестве источников учетной информации.

В-третьих, рассмотрим нормы нового ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация». На самом деле большинство норм ФСБУ 28/2023 не такие уж и новые: данные нормы в том или ином виде уже применялись в рамках исполнения Методических указаний по инвентаризации

имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (далее – Методические указания № 49) [18]. При этом следует отметить, что нормы Методических указаний № 49 в юридическом плане нормами не являются, поскольку Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 не зарегистрирован Минюстом РФ, и, следовательно, Методические указания № 49 не являются нормативным правовым актом. Для того, чтобы обеспечить их обязательное применение, необходимо было нормы Методических указаний № 49 закрепить как применимые в работе данного экономического субъекта в рамках учетной политики для целей бухгалтерского учета (в соответствии с нормами ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [4]) или же в рамках отдельного самостоятельного стандарта экономического субъекта (в соответствии с нормами ст. 21 Закона № 402-ФЗ, стандарт экономического субъекта относится к документам в области регулирования бухгалтерского учета). Здесь также следует отметить, что в рамках Методических указаний № 49 в качестве объектов инвентаризации выступают имущество и финансовые обязательства (п.1.2. Методических указаний № 49) [18], а в рамках ФСБУ 28/2023 – активы и обязательства (п.3 ФСБУ 28/2023) [14]. По большому счету, а также учитывая принцип приоритета содержания перед формой (п. 6 ПБУ 1/2008) [4], для целей проведения инвентаризации данные понятия между собой в определенной части сопоставимы. Кроме того, понятие имущество введено в рамках ст.ст. 128, 130 части 1 Гражданского кодекса РФ [1]. Однако, с целью упорядочивания и стандартизации в части применения в бухгалтерском обороте одинаковых и устоявшихся терминов, предпочтительнее выглядит вариант с использованием идентичной аббревиатуры.

Отдельно из ФСБУ 28/2023 стоит выделить нормы о применении оценки по справедливой стоимости – для определения выявленных излишков активов по итогам проведенной инвентаризации. Заметим, что подобные нормы об оценке по справедливой стоимости также введены в рамках п. 14 ФСБУ 5/2019 «Запасы» [10] и п. 15 ФСБУ 6/2020 «Основные

средства» [11], которые далее также отсылают к нормам Международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», в рамках п. 2 которого под справедливой стоимостью понимается оценка, основанная на рыночных данных [17].

Также следует обратить внимание на соответствие норм ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» требованиям других бухгалтерских нормативных документов. Например, в соответствии с п. 15 ФСБУ 28/2023 проведение инвентаризации обязательно при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, сроки проведения которой в соответствии с п.п. 10 и 16 ФСБУ 28/2023 – с 1 октября и до конца отчетного года [14]. Аналогичная норма имеется и в рамках п. 38 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [5], в соответствии с которой статьи бухгалтерской отчетности, составляемой за отчетный год, должны подтверждаться результатами инвентаризации активов и обязательств. Другими словами, обязательная годовая инвентаризация активов и обязательств экономического субъекта должна быть проведена в течение четвертого квартала отчетного года. Таким образом, законодателем продемонстрировано в адрес пользователей информации, как нам кажется, абсолютно правильное намерение о необходимости минимизации разночтений между нормами разных федеральных стандартов бухгалтерского учета, включая ПБУ, а также нормами Закона № 402-ФЗ. А таких разночтений на сегодня между ФСБУ и в их рамках предостаточно. Например, в рамках ст. 8 Закона № 402-ФЗ [2] регулируется порядок формирования учетной политики для целей бухгалтерского учета экономического субъекта, а в нормах ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [4] описан порядок формирования учетной политики на уровне организации. При этом, следует обратить внимание, что в соответствии с п. 1 ст. 2 Закона № 402-ФЗ понятие «экономический субъект» значительно шире понятия «организация». Предполагаем, что с целью минимизации данного несоответствия необходимо актуализировать нормы ПБУ 1/2008.

Выявленные в рамках данной работы несоответствия и противоречия в явной степени демонстрируют необходимость их минимизации, прежде всего, на законодательном уровне, поскольку их влияние может иметь последствия на качественное формирование учетной информации и на обеспечение, поддержание и дальнейшее совершенствование достигнутого уровня качества сегодня и на перспективу. Отсутствие в рамках норм отечественного законодательства о бухгалтерском учете положений и стандартов, регламентирующих порядок определения и обеспечения качества учетной информации, лишь только подстегивает неотложное решение выявленной проблематики.

### Выводы

Таким образом, представляется возможным сформулировать логичный вывод о переходном состоянии отечественного законодательства о бухгалтерском учете, включая нормы Закона № 402-ФЗ, нормы положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) и нормы федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ).

Статус переходного состояния связан с намерением законодателя на дальнейшее совершенствование отечественного бухгалтерского учета в тренде сближения национальных норм бухгалтерского учета с нормами международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) с одновременной минимизацией разночтений, несоответствий и противоречий, содержащихся в нормах отечественного законодательства о бухгалтерском учете (Закона № 402-ФЗ, ПБУ, ФСБУ).

И в продолжение данного вывода, а также в качестве итогового результата исследования, представляется возможным резюмировать вывод о формировании сегодня целого концептуального направления в области развития отечественного бухгалтерского учета в сторону повышения качества учетной информации не только с позиции внешнего и внутреннего определения (оценки) ее уровня, но и также с позиции ее обеспечения. В качестве самостоятельного результата проводимой в этом направлении работы предлагается сформулировать и закрепить на законодательном уровне самостоятельный стандарт об обеспечении качества учетной информации, как на уровне экономического субъекта, так и на уровне государства.

### *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. 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.
5. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» // СПС «Консультант плюс», 2023.
6. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 № 2806) (утратило силу) // СПС «Консультант плюс», 2023.

7. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 № 2689) (утратило силу) // СПС «Консультант плюс», 2023.
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 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.
9. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2008 № 10975) // СПС «Консультант плюс», 2023.
10. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 № 57837) // СПС «Консультант плюс», 2023.
11. Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 № 60399) // СПС «Консультант плюс», 2023.
12. 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.
13. Приказ Минфина России от 30.05.2022 № 86н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.06.2022 № 69031) // СПС «Консультант плюс», 2023.
14. Приказ Минфина России от 13.01.2023 № 4н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» (Зарегистрировано в Минюсте России 05.04.2023 № 72888) // СПС «Консультант плюс», 2023.
15. 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.
16. Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита (текст документа приведен в соответствии с публикацией на сайте <http://minfin.ru> по состоянию на 19.01.2017) // СПС «Консультант плюс», 2023.
17. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016) // СПС «Консультант плюс», 2023.
18. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» (документ не подлежит применению с 1 апреля 2025 года в связи с изданием ФСБУ 28/2023, утв. Приказом Минфина России от 13.01.2023 № 4н (Информационное сообщение Минфина России от 12.04.2023 N ИС-учет-44)) // СПС «Консультант плюс», 2023.
19. 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.
20. Морунов В.В., Алеткин П.А., Нурмухаметов И.Ф. Нормативные основы обеспечения качества учетной информации // *Управленческий учет*. № 3 (2023). С. 72-77.
21. Морунов В.В. Стандартизация как инструмент повышения качества учетной информации в соответствии с нормами законодательства о бухгалтерском учете // *Управленческий учет*. 2023. № 3. С. 396-402.