

УДК 657.1

К ВОПРОСУ ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С ОТЕЧЕСТВЕННЫМИ НОРМАТИВНЫМИ ДОКУМЕНТАМИ

Морунов В.В.,

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

Аннотация. В статье проанализированы основные подходы, связанные с определением учетной информации как самостоятельной экономической категории в соответствии с отечественными нормативными документами. В результате исследования сформулировано определение учетной информации как экономической категории, также сформулированы другие смежные выводы.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налоговый учет, бухгалтерская (финансовая) отчетность, учетная информация, федеральные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, стандартизация учетных процессов.

ON THE ISSUE OF DETERMINING ACCOUNTING INFORMATION IN ACCORDANCE WITH DOMESTIC REGULATIONS

Morunov V.V.,

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

Abstract. The article analyzes the main approaches related to the definition of accounting information as an independent economic category in accordance with domestic regulatory documents. As a result of the study, a definition of accounting information as an economic category was formulated, as well as other related conclusions.

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

Активное принятие и дальнейший переход к нормам и требованиям федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), ориентированных в первую очередь на требования международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), вызвали множество вопросов и критики, связанных с их применением на практике и направленных на понимание бизнесом новых требований, а также с дальнейшей организацией учетных процессов (от правил оформления первичных учетных документов до составления итоговой бухгалтерской (финансовой) отчетности), ориентированных в первую очередь на правильное, достоверное, своевременное и в целом качественное составление бухгалтерской (финансовой) отчетности и дальнейшее представление ее пользователям. Учитывая это, большую актуальность получают вопросы, направленные на определение непосредственно самой учетной информации как самостоятельной экономической категории.

Цель исследования

Исследование учетной информации с целью выработки концептуально лучшего и оптимального определения, позволяющего произвести на его основе дальнейшие исследования, направленные на получение необходимого результата в оптимальные сроки, а также оценка возможности стандартизации подходов и процессов в 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

Определение и категорирование учетной информации — это в достаточной степени многосложный процесс, требующий знаний, навыков и умений в различных областях и сферах, начиная от компетенций в области, касающейся непосредственно ведения бухгалтерского и налогового учета, и заканчивая компетенциями, связанными со спецификой деятельности экономического субъекта, отрасли деятельности и/или вида деятельности.

Учитывая, что в рамках отечественного законодательства учетная информация практически не регламентируется, считаем, что таким образом вопрос о нормативном регулировании учетной информации фактически передан на уровень экономического субъекта.

Но при этом также стоит отметить, что ряд некоторых документов нормативного характера содержат тезисы о необходимости регулирования данной категории на официальном уровне, а не на уровне экономического субъекта.

Поэтому, как представляется, привлечение внимания к учетной информации и нормативное регулирование данной категории на законодательном уровне должно иметь под собой логическое обоснование и потребует официального закрепления, начиная от подходов и принципов, и заканчивая полномасштабным нормативным регулированием учетного процесса.

Далее перед тем, как перейти к раскрываемой в статье тематике определения и категорирования учетной информации, следует ознакомиться с официальной законодательной позицией и какими нормативными документами регламентируется учетная информация как самостоятельная экономическая категория.

Итак, в соответствии с нормами п. 2 ст. 1 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон № 402-ФЗ) [2], под бухгалтерским учетом следует понимать формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных нормами Закона № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными нормами Закона № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При этом под бухгалтерской (финансовой) отчетностью следует понимать информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированную в соответствии с требованиями, установленными нормами Закона № 402-ФЗ (п.1 ст. 3 Закона № 402-ФЗ) [32].

Особенностью нормативного регулирования отечественного учета является отдельная нормативная база для бухгалтерского учета, а также самостоятельное регулирование налогового учета. Так, кроме определения бухгалтерского учета на нормативном уровне также закреплено и определение налогового учета: в соответствии с нормами ст. 313 части второй Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ) под налоговым учетом следует понимать систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ [1].

При этом влияние налогового учета на регулирование бухгалтерского учета хоть и неочевидно, но имеет свой оттенок. Так, например, в соответствии с той же статьей 313 НК РФ в случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями главы 25 части второй НК РФ, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета [1].

Также, сравнивая нормативное содержание бухгалтерского и налогового учета, необходимо также охарактеризовать и целевую их составляющую. Так, в соответствии с положениями абзаца 4 статьи 313 НК РФ, налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль организаций [1].

Далее, характеризуя основные цели бухгалтерского учета, следует обратиться также к нормативным источникам информации: так, в отношении информации для внешних пользователей, цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений (п. 3.2. Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997) [12] (далее — Концепция бухгалтерского учета)), а для внутренних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации, полезной руководству организации для принятия управленческих решений (п. 3.6. Концепции бухгалтерского учета [12]).

Анализируя вышеприведенные нормы, представляется возможным сформулировать следующие выводы:

- во-первых, отечественные бухгалтерский и налоговый учеты, по мнению законодателя, имеют в своей основе абсолютно отличающиеся цели. Но при этом, как обозначалось выше, нормативно закреплена зависимость данных одного учета (налогового) от данных другого учета (бухгалтерского);

- во-вторых, судя по действующим нормативно закрепленным определениям бухгалтерского учета и налогового учета, можно сформулировать вывод о применении в отношении первого вида учета инструментария, используемого в процессном

управлении (процессный подход), а в отношении второго (налогового) — системного подхода;

- в-третьих, наличие различных целей ведения учета (для различных пользователей информации) ставит различную приоритетность по целям и задачам для различных пользователей информации, что ставит перед бухгалтером, осуществляющим учетную функцию, неудобную задачу в части выбора в пользу более приоритетных пользователей;

- и наконец, четвертый вывод, обобщающий предыдущие, вывод об отсутствии закрепленных на законодательном уровне единых подходов к порядку определения и регулирования учетной информации, как самостоятельной экономической категории.

Комментируя первый вывод, необходимо подчеркнуть, что если для налогового учета основными пользователями учетной информации выступают налоговые органы и внутренние пользователи (бухгалтерская служба и руководство), то в бухгалтерской информации заинтересованы как внешние пользователи, так и внутренние.

По второму выводу (относительно отнесения бухгалтерского учета к процессному подходу, а налогового — к системному) представляется возможным прокомментировать в части причин такой классификации, среди которых на первом месте конечно же нормативное определение. Если в ст. 313 НК РФ четко сформулировано, что налоговый учет — это система обобщения информации, то в статье 1 Закона № 402-ФЗ указано, что бухгалтерский учет — это формирование документированной систематизированной информации, т.е. процесс. Но на самом деле так ли это? На практике отражение объектов в учетной системе происходит одновременно и для целей бухгалтерского учета, и для целей налогового учета. И говорить об однозначности отнесения вида учета к процессному или системному подходу весьма затруднительно.

Интересным, при такой логике выглядит и третий вывод, поскольку на законодательном уровне закрепен принцип нейтральности учетной информации: при формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими (п. 7 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (далее — ПБУ 4/99) [4]).

В отношении четвертого вывода хотелось бы также пояснить желание в части повышения степени внимания со стороны законодателя к проблематике формирования учетной информации, повышения к ней доверия со стороны внутренних и внешних пользователей, а также повышения ее надежности и достоверности.

Но при все этом, следует обратить внимание также и на деятельность в области налогового и бухгалтерского нормотворчества в последние годы.

Так, в последние годы в области налогового контроля принято множество инициатив нормативного и практического характера, а также внедрен практический инструментарий, которые позволяют упростить и облегчить порядок осуществления налогового контроля со стороны налоговых органов. Среди таких инструментов в качестве примера в частности представляется возможным выделить активное внедрение электронного документооборота, введение системы налогового мониторинга для ряда организаций, автоматизация в области сверки отчетных данных

между контрагентами в отчетные периоды, разработка новых форм, позволяющих упростить процесс оформления отгрузочных документов (например, форма универсального передаточного документа) и многое другое.

В области бухгалтерского нормотворчества также предприняты значительные шаги, направленные в первую очередь в сторону сближения отечественного бухгалтерского законодательства с нормами международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Так в соответствии с нормами 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» [5] предприняты значительные попытки по дальнейшей трансформации и развитию отечественного бухгалтерского законодательства. Кроме того, выпущены семь новых федеральных стандартов бухгалтерского учета: ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [6], ФСБУ 5/2019 «Запасы» [7], ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [8], ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [8], ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» [9], ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы» [10], ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» [11].

Кроме этого, в нормы самого закона о бухгалтерском учете также внесены значительные перемены, и его новая версия (Закон № 402-ФЗ), вступившая в законную силу с 01.01.2013, радикально отличается от старой версии 1996 года (Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ [3]). Кроме прочего, в актуальной редакции Закона № 402-ФЗ закреплён принцип применения международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов (ст. 20 Закона № 402-ФЗ), а также закреплён новый формат национальных стандартов ведения учета — федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ).

Вышеприведенные нормативные изменения наглядно демонстрируют положительную динамику в сторону развития учета в соответствии с актуальными международными принципами, нормами, требованиями и правилами, определяющими не только сам вектор развития, но и предопределяющими содержание принципов, норм, правил и требований, а это значительно облегчает задачу по такому развитию.

Понятие «учетная информация» не введено в рамках отечественного бухгалтерского и налогового законодательства. Однако вышеуказанные нормы дают нам ясную картину и позволяют сформулировать понятие самостоятельно. Так, напомним, что в соответствии с нормами п. 2 ст.1 Закона № 402-ФЗ под бухгалтерским учетом следует понимать формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных нормами Закона № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными нормами Закона № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]. Таким образом, под учетной информацией (в соответствии с бухгалтерским законодательством) следует понимать документированную систематизированную информацию об объектах, предусмотренных нормами Закона № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными нормами Закона № 402-ФЗ.

Также напомним, что в соответствии с нормами статьи 5 Закона № 402-ФЗ к объектам бухгалтерского учета относятся: факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования его деятельности, доходы, расходы, иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами. Ранее мы писали уже о раскрытии объектов учета в рамках определения учетной информации [14, 15, 16].

Если сделать корректировку на нормы налогового законодательства в части определения и регулирования налогового учета, то в результате данное выше определение термина «учетная информация», представляется возможным изложить в следующем виде: учетная информация — это документированная систематизированная информация об объектах бухгалтерского и налогового учета, предусмотренных нормами законодательства Российской Федерации, в соответствии с нормами, правилами и требованиями бухгалтерского и налогового законодательства.

Логичным в данном определении было бы задать вопрос относительно уместности налогового учета и налогового законодательства в рамках данного определения. Анализ законодательства и разбор практических ситуаций, включая прецеденты юридического характера, наглядно демонстрируют, что нормами налогового законодательства могут вводиться и вводятся самостоятельные объекты учета (например, налоговые обязательства), а требования налогового законодательства зачастую влияют и на отражение учетной информации, формируемой для целей бухгалтерского учета (например, с целью облегчения администрирования каких-либо участков учета некоторые бухгалтерские показатели начинают учитывать точно также как в и налоговом учете).

Кроме того, можно предположить, что сформулированное определение не затрагивает развитие учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

На самом деле это не так. В рамках отечественного законодательства о бухгалтерском учете нигде не закреплено подчинение нормам и требованиям МСФО, которые используются только как основа для разработки отечественных стандартов ведения учета. Более того, следует отметить, что среди последних принятых федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ) приняты стандарты, аналогов которых нет в МСФО: ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» [9], ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» [11].

Еще одним закономерным вопросом, по мнению авторов, может выступать вопрос об отнесении к учетной информации блока отчетной информации, т.е. бухгалтерской (финансовой) отчетности и налоговых деклараций. Объяснение этого вопроса проистекает из определения бухгалтерского учета, данного в рамках п. 2 ст. 1 Закона № 402-ФЗ, где, по нашему мнению, законодатель не захотел отнести «бухгалтерскую (финансовую) отчетность к учетной информации: под бухгалтерским учетом следует понимать формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных нормами Закона № 402-ФЗ, в соответствии с требованиями, установленными нормами Закона № 402-ФЗ, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]. Однако, поскольку в рамках ст. 5 Закона № 402-ФЗ перечень объектов учета не является закрытым (последняя строка в перечне объектов учета поименована как «иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами»), то, предположим, что вполне вероятно бухгалтерская (финансовая) отчетность и налоговые декларации вполне могут быть отнесены к учетной информации.

Выводы

Учитывая вышеизложенное, а также проводя исследование нормативных источников в области организации и ведения бухгалтерского и налогового учета, а также международных стандартов ведения учета, сформулировано итоговое определение

для термина «учетная информация», отвечающее современным нормативным требованиям. Учетная информация — это документированная систематизированная информация об объектах бухгалтерского и налогового учета, предусмотренных нормами законодательства Российской Федерации, в соответствии с нормами, правилами и требованиями бухгалтерского и налогового законодательства.

При формулировании определения данного термина учтено влияние международных стандартов финансовой отчетности (ФСБУ), а также учтен ряд новых нововведений, включая перевод отечественных стандартов ведения учета в формат Федеральных стандартов ведения учета.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 24.06.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2023) // 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 «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ (утратил силу с 01.01.2013) // СПС «Консультант плюс», 2023.
4. 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.
5. 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.
6. Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022) «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (вместе с «ФСБУ 25/2018...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.12.2018 № 53162) // СПС «Консультант плюс», 2023.
7. 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).
8. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 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.
9. 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.
10. 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.
11. 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.
12. 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.

13. Алибеков Ш.И., Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Учетная политика как инструмент обеспечения качества учетной информации // Управленческий учет. 2023. № 2. С. 16-22.

14. Морунов В.В. Регулирование обеспечения качества учетной информации в соответствии с положениями концептуальных основ представления финансовых отчетов // Управленческий учет. 2023. № 5. С. 329-334.

15. Морунов В.В. Принцип приоритета международных стандартов финансовой отчетности как инструмент обеспечения качества учетной информации // Управленческий учет. 2023. № 7. С. 369-374.

16. Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Принципы формирования первичных учетных документов как элемент обеспечения качества учетной информации // Управленческий учет. 2023. № 7. С. 345-351.