

УДК 657

ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ГРАМОТНОСТЬ КАК ПОКАЗАТЕЛЬ КАЧЕСТВА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Т.В. Пашенко, к. экон. наук, доц. кафедры учета, аудита и экономического анализа

Электронный адрес: paschenko@econ.psu.ru

Пермский государственный национальный исследовательский университет, 614990, г. Пермь, ул. Букирева, 15

В статье рассматриваются вопросы формирования оценочных резервов в бухгалтерском учете. Определены основные факторы их формирования, предложены подходы по обоснованию расчета сумм резервов для обоснования в учетной политике.

Ключевые слова: бухгалтерский финансовый учет; бухгалтерская отчетность; оценочные значения; профессиональное суждение бухгалтера.

Традиционно принято считать, что бухгалтерский учет – точная наука, поэтому если баланс «сошелся», то можно думать, что бухгалтер качественно выполнил свою работу. Однако в настоящее время равенство оборотов по счетам и итогов актива и пассива баланса – это не показатель достоверности данных учета. В точность бухгалтерской науки уже давно вмешались такие понятия, как «оценочное значение», «существенность», «условные активы», «условные обязательства». В последнее время, кроме этого, все шире используется в бухгалтерской практике понятие «профессионального суждения». Такие категории требуют не только четкости и знания правил отражения хозяйственных фактов в учете и отчетности, а также выражения и обоснования собственного мнения бухгалтера в отношении отдельных фактов. При этом от формирования таких данных

зависит значение показателей отчетности, а значит, и мнение пользователей отчетности об организации. Установленных критериев профессионального суждения нет, однако понимание и применимость бухгалтером данных категорий в своей практике и обоснованность мнения бухгалтера по таким вопросам говорят о его профессиональной грамотности и компетентности.

Прямого нормативно закрепленного понятий «профессиональное суждение», «профессиональная грамотность» или «качество бухгалтерского учета», а также критериев их оценки в российском законодательстве нет, однако есть косвенное указание на существование и, более того, разработку, закрепление в документах организаций и использование данных категорий. В табл. 1 приведены наиболее существенные из таких положений.

Таблица 1

Выдержки из отдельных нормативных документов по бухгалтерскому учету, указывающие на необходимость выражения мнения бухгалтера

Нормативный документ	Содержание положений, указывающих на необходимость выражения мнения бухгалтера
Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [5]	В случае, если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается, исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами (п. 4 ст. 8)
	Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях: ...
	2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
	3) существенном изменении условий деятельности экономического субъекта (п. 6 ст. 8)
	Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни (п. 1 ст. 19)
	Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются этим субъектом самостоятельно (п. 12 ст. 21)

Продолжение табл. 1

Нормативный документ	Содержание положений, указывающих на необходимость выражения мнения бухгалтера
Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н [14]	При формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего и иных положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности. При этом иные положения по бухгалтерскому учету применяются для разработки соответствующего способа в части аналогичных или связанных фактов хозяйственной деятельности, определенных, условий признания и порядка оценки активов, обязательств, доходов и расходов (п. 7)
	Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении (п. 13)
	Последствия изменения учетной политики, вызванного причинами, отличными от указанных в пункте 14 настоящего Положения, и оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности ретроспективно, за исключением случаев, когда оценка в денежном выражении таких последствий в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.
	... В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа (перспективно) (п. 15)
	Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности (п. 16)
	При формировании учетной политики организации, исходя из допущений, отличных от предусмотренных пунктом 5 настоящего Положения, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности (п. 19)
	Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана (п. 20)
Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008). Утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н [9]	Если какое-то изменение в данных бухгалтерского учета не поддается однозначной классификации в качестве изменения учетной политики или изменения оценочного значения, то для целей бухгалтерской отчетности оно признается изменением оценочного значения (п. 3)

Окончание табл. 1

Нормативный документ	Содержание положений, указывающих на необходимость выражения мнения бухгалтера
Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утв. Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н [7]	Если при составлении бухгалтерской отчетности исходя из правил настоящего Положения организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения. Если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил настоящего Положения не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то организация в исключительных случаях (например, национализация имущества) может допустить отступление от этих правил (п. 6) Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении (п. 24)
Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010). Утв. Минфина России от 13.12.2010 № 167н [10]	Уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения обязательства, признается вероятным, если более вероятно, чем нет, что такое уменьшение произойдет. Вероятность уменьшения экономических выгод оценивается по каждому обязательству в отдельности, за исключением случаев, когда по состоянию на отчетную дату существует несколько обязательств, однородных по характеру и порождаемой ими неопределенности, которые организация оценивает в совокупности. При этом, несмотря на то, что уменьшение экономических выгод организации по каждому отдельному обязательству может быть маловероятным, уменьшение экономических выгод в результате исполнения всей совокупности обязательств может быть достаточно вероятным (п. 7) Величина оценочного обязательства определяется организацией на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также, при необходимости, мнений экспертов. Организация обеспечивает документальное подтверждение обоснованности такой оценки (п. 15)
Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007). Утв. Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н [12]	Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов (п. 17) Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. ... В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования организация ежегодно должна рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива (п. 27)
Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н [8]	Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований настоящего Положения, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения (п. 3) Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности (п. 21)

Как видно даже из этого небольшого перечня норм, выражение собственного мнения бухгалтера требуется по значительному кругу вопросов. При этом такое выражение должно быть аргументированным, обоснованным, а также должно быть обеспечено возможностью проверки достоверности его выражения (что имеет значение и при проведении бухгалтерской экспертизы и оценки системы бухгалтерского учета [6, 15, 16]). Это ведет к тому, что в стандартах экономического субъекта должно быть зафиксировано мнение бухгалтера и способ его выражения и обоснования.

Одними из объектов учета, в отношении которого оценочные решения должен принимать бухгалтер, являются резервы. На практике различают два вида резервов: резервы предстоящих расходов и оценочные резервы. Как правило, формирование резервов первого вида является более математически обоснованным, поэтому бухгалтеру проще объяснить свою позицию. Оценочные резервы больше связаны с субъективной оценкой, основанной на опыте и профессиональных знаниях, тем не менее, формального обоснования требуют и они. Для примера формирования и раскрытия профессионального мнения рассмотрим подходы к формированию резервов под снижение стоимости материальных ценностей и резервов под обесценение финансовых вложений.

Согласно п. 25 ПБУ 5/01 материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей [11]. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Таким образом, создание резерва при наличии указанных в ПБУ оснований имеет тройное назначение:

во-первых, соблюдаются требования ПБУ 5/01 о создании резерва (текст ПБУ говорит о необходимости, а не возможности создания резерва);

во-вторых, правильно сформируется финансовый результат как отчетного, так и следующих периодов (текущее снижение рыночной стоимости МПЗ ведет к снижению экономических выгод предприятия в текущем периоде, а следовательно, должно отразиться на расходах данного периода; формирование в последующем более низкого финансового результата,

например при продаже или использовании сырья для производства продукции по заниженным расценкам, связано с факторами прошлых периодов, что и будет компенсировано списанием резерва);

в-третьих, в отчетности формируется информация о справедливой стоимости активов, принадлежащих организации, в результате чего пользователи отчетности получают достоверную информацию.

В то же время ответственность за нарушение данной нормы предусмотрена КоАП РФ, только если несоздание такого резерва приведет к искажению соответствующих статей (строк) форм бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 процентов. Ответственности за нарушение налогового законодательства не возникает, так как создание такого резерва Налоговым кодексом РФ не предусмотрено.

Тем не менее, с точки зрения соблюдения законодательства о бухгалтерском учете и грамотности главного бухгалтера в учетной политике организаций, рекомендуется закрепить необходимость создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Методику создания резерва рекомендуется оформить в виде отдельного документа в качестве приложения к учетной политике «Порядок создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей».

Данная методика должна содержать следующие обязательные положения по созданию резерва:

- группировка МПЗ для целей создания резерва;

- порядок или способ определения снижения стоимости или текущей (рыночной) стоимости МПЗ и расчета их чистой продажной стоимости с перечнем возможных источников, которыми пользуется общество для подтверждения рыночной стоимости товаров (определение расчетной стоимости);

- порядок документального оформления расчета резервов;

- периодичность создания резерва.

Согласно абз. 2 п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете. Допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных материально-производственных запасов. Не допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по таким укрупненным группам (видам) материально-производственных запасов, как основные мате-

риалы, вспомогательные материалы, готовая продукция, товары, запасы определенного операционного или географического сегмента и т.п. Группировку запасов необходимо закрепить в порядке расчета резерва с учетом направленности и номенклатуры запасов общества по их видам.

Учитывая, что ПБУ 5/01 устанавливает две основные причины создания резерва (моральное устаревание, полная или частичная потеря своих первоначальных качеств и снижение текущей рыночной стоимости или стоимости продажи), рекомендуется установить порядок определения снижения стоимости в результате устаревания и расчета текущей рыночной стоимости (стоимости продажи).

По мнению специалистов, порядок определения снижения стоимости в результате устаревания должен носить расчетно-аналитический характер [1, 3]. При этом последовательность расчета может быть следующая:

1) определение того, насколько устарели или потеряли свои свойства МПЗ, т.е. установление, могут ли имеющиеся запасы быть использованы по первоначальному назначению (например, готовая продукция может быть продана по обычной цене, сырье и материалы могут быть использованы для производства продукции заданного сорта);

2) определение отклонения в получаемой экономической выгоде как разницы между единицей и отношением ожидаемой от использования данных запасов выгоды к обычной (например, отношение выручки от реализации устаревшей продукции по сниженным ценам к выручке от реализации обычной продукции по обычным ценам);

3) расчет резерва как произведения полученного процента отклонений на стоимость остатков запасов по соответствующей группе.

Порядок определения снижения стоимости МПЗ в результате снижения текущей рыночной стоимости (стоимости продаж) должен носить оценочный характер, так как изменение данных цен зависит от рыночных, а не производственно-хозяйственных факторов. Подтверждением рыночных цен могут быть данные каталогов цен поставщиков, данные о ценах товарных бирж, справки о стоимости товаров из органов статистики, справки профессиональных оценщиков, соглашения о стоимости продукции с покупателями, иные данные о стоимости продукции на рынке. В этом случае сумма резерва должна формироваться как разница между рыночной стоимостью (стоимостью продажи) и текущей балансовой стоимостью.

Документальное оформление проведения отчислений в резерв под снижение стоимости МПЗ предполагает составление отдельного документа, например справки-расчета или акта

об уценке и расчете резерва. Форма документа разрабатывается с учетом требований законодательства к первичным документам:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни – создание резерва;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- 7) подписи должностных лиц, составивших данный документ и отвечающих за его достоверность, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Содержание создания резерва должно включать:

- указание периода, за который проводится расчет резерва;
- наименование запасов или их групп, их количество;
- фактическая себестоимость по данным бухгалтерского учета;
- расчетная стоимость на дату составления акта (с приложением подтверждающих расчетную стоимость документов);
- остаток ранее созданного резерва;
- сумма отчислений в резерв или восстановления резерва.

Периодичность формирования и проверки состояния резерва в ПБУ и Методических указаниях не установлена. Однако из требования п. 25 ПБУ 5/01 об отражении МПЗ в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей следует, что такая процедура должна проводиться как минимум перед составлением годовой отчетности. Для сопоставимости данных можно рекомендовать проводить расчет резерва, кроме того, на дату составления промежуточной отчетности, установленную организацией.

Согласно п. 38 ПБУ 19/02, в случае возникновения ситуации, в которой может произойти обесценение финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организация должна осуществить проверку наличия условий устойчивого снижения стоимости таких финансовых вложений [13]. Если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение

стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Таким образом, создание данного резерва при наличии указанных в ПБУ 19/02 оснований имеет тройное назначение (аналогично назначению резерва под снижение стоимости материальных ценностей):

во-первых, соблюдаются требования ПБУ 19/02 о создании резерва;

во-вторых, правильно формируется финансовый результат как отчетного, так и следующих периодов;

в-третьих, отчетность составляется с учетом требования осмотрительности, так как организация признает расходы уже при признаках возможного неполучения ожидаемых выгод.

Ответственность за нарушение данной нормы аналогична ситуации с МПЗ: если несоздание такого резерва приведет к искажению соответствующих статей (строк) форм бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 %, это влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двух тысяч до трех тысяч рублей. Ответственности за нарушение налогового законодательства не возникает, так как создание такого резерва Налоговым кодексом РФ не предусмотрено.

Методику создания резерва рекомендуется оформить в виде отдельного документа в качестве приложения к учетной политике «Порядок создания резерва под обесценение финансовых вложений».

Пункт 37 ПБУ 19/02 устанавливает условия устойчивого снижения стоимости финансовых вложений:

✓ на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость *существенно* выше их расчетной стоимости;

✓ в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений *существенно* изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;

✓ на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно *существенное* повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений.

Ключевым при этом является значение существенности, поэтому организация, кроме порядка расчета собственно резерва, должна определить данный критерий.

Другим важным показателем в ПБУ 19/02 заявлена расчетная стоимость, которую можно определить как величину экономических выгод, которые организация может получить от использования финансовых вложений в текущем периоде. Порядок определения этой величины организация устанавливает самостоятельно. Во многом такой порядок будет зависеть от вида финансовых вложений.

Таким образом, методика создания резерва под обесценение финансовых вложений должна раскрывать следующие моменты:

- группировку финансовых вложений по видам для определения расчетной стоимости;

- определение уровня существенности снижения стоимости финансовых вложений (в % как отношение разницы расчетной и учетной стоимости финансовых вложений к учетной стоимости);

- проверка на наличие условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений;

- документальное оформление создания резерва;

- периодичность проведения проверки на обесценение.

Группировку финансовых вложений для целей создания резерва рекомендуем сформировать в соответствии с ПБУ 19/02 (с учетом фактического наличия отдельных видов финансовых вложений у общества):

✓ долевые ценные бумаги;

✓ долговые ценные бумаги;

✓ вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);

✓ предоставленные другим организациям займы;

✓ депозитные вклады в кредитных организациях;

✓ дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования.

Определение расчетной стоимости рекомендуется закрепить отдельно по каждому виду. Такой расчет может быть произведен на основе данных независимого оценщика или самостоятельно. Самостоятельная оценка может производиться на основе установленных бухгалтером подходов. Возможные подходы к оценке расчетной стоимости финансовых вложений приведены в табл. 2.

Таблица 2

Подходы к оценке расчетной стоимости финансовых вложений

Вид финансовых вложений	Основа для оценки расчетной стоимости
Долевые ценные бумаги	Расчет стоимости чистых активов или тренда рыночной стоимости
Долговые ценные бумаги	Вероятность своевременного погашения номинальной стоимости
Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ)	Расчет стоимости чистых активов или расчета выкупной цены доли
Предоставленные другим организациям займы	Вероятность своевременного возврата займа в полном размере
Депозитные вклады в кредитных организациях	Вероятность возврата вклада
Дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования	Платежеспособность должника

Такой расчет должен быть подтвержден документально, при этом может быть использована рыночная или фондовая информация, деловая переписка, выписки из реестров держателей ценных бумаг или выписки по счетам в банках, сведения их государственных реестров и т.п. [2, 4]

Проверку на наличие условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений рекомендуется оформлять отдельным документом, в котором будут отражены:

1) проверка первого условия – на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость *существенно* выше их расчетной стоимости:

- учетная стоимость финансового вложения на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату;
- расчетная стоимость финансового вложения;
- разница между учетной и расчетной стоимостью;
- абсолютное значение существенного значения;
- вывод о существенном или несущественном отклонении учетной цены от расчетной в сторону уменьшения;

2) проверка второго условия – в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений *существенно* изменялась исключительно в направлении ее уменьшения:

- значения расчетной стоимости на конец каждого месяца отчетного периода;
- значение уменьшения стоимости за каждый месяц исходя из значения существенно;
- вывод о наличии или отсутствии существенных изменений в сторону уменьшения;

3) проверка третьего условия – на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно *существенное* повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений:

- аналитическое обоснование лица,

осуществляющего такую проверку.

4) общий вывод о соблюдении всех трех условий.

По результатам проверки на обесценение делают вывод о доначислении, списании или оставлении резерва. Данный вывод может оформляться справкой-расчетом или актом о создании или изменении резерва под обесценение финансовых вложений. В таком документе указываются следующие данные о факте хозяйственной жизни:

- наименование финансового вложения;
- учетная стоимость финансового вложения;
- расчетная стоимость финансового вложения;
- величина резерва под обесценение на предыдущую отчетную дату;
- величина корректировки резерва.

Согласно ПБУ 19/02, проверка на обесценение финансовых вложений производится не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения. При этом организация имеет право производить указанную проверку на отчетные даты промежуточной бухгалтерской отчетности. Для сопоставимости данных можно рекомендовать проводить расчет резерва на дату составления промежуточной отчетности, установленную организацией.

На примере порядка формирования данных резервов можно увидеть, насколько должна быть раскрыта позиция бухгалтера по каждому требующему его мнения вопросу. И мнение это, конечно, не лишено субъективизма, вследствие чего вопрос качества работы бухгалтера невозможно решить однозначно. Аналогично принятию управленческого решения принятие решения о формировании и раскрытии информации в учете и отчетности (а именно на это влияет позиция бухгалтера) зависит от многих факторов, включая опыт, квалификацию, данные внеучетных и непубликуемых источников, внутреннюю убежденность и даже интуи-

цию. И если речь идет о формировании в системе бухгалтерского учета информации, то и о его качестве можно судить по качеству полученной информации. Качество информации – совокупность свойств, отражающих степень пригодности конкретной информации об объектах и их взаимосвязях для достижения целей, стоящих перед пользователем. И если у пользователя есть понимание того, как сформирована эта информация, то он сможет судить о ее полезности и пригодности. Поэтому четкая, грамотная фиксация мнения бухгалтера в стандартах экономического субъекта в отношении всех имеющихся в нормативных документах ссылок, его обоснование в пояснениях к финансовой отчетности и соблюдение установленных правил позволит судить о качестве ведения бухгалтерского учета.

Список литературы

1. Коновалова Е.В. Как и зачем создают резерв под снижение стоимости МПЗ // Главная книга. 2009. № 24. С. 71 – 73.
2. Куликова Л.И., Исаева А.С. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 8. С. 2 – 7.
3. Лобанова Н.Н. Консультация эксперта. 2012. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Мисникович Л.Н. Консультация эксперта. 2012. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Пащенко Т.В. Методические ошибки проведения судебно-бухгалтерских экспертиз // Вестник Перм. ун-та. Сер. Экономика. Вып. 4 (15). Пермь, 2012. с. 88–93.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)». Утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999. № 43н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)». Утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999. № 32н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)». Утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008. № 106н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)». Утв. приказом Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01)». Утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001. № 44н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007). Утв. приказом Минфина от 27.12.2007. № 153н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02). Утв. приказом Минфина РФ от 10.12.2002. № 126н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)». Утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008. № 106н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
15. Шешукова Т.Г., Пащенко Т.В. Об основах формирования методики судебно-бухгалтерской экспертизы // Вестник Перм. ун-та. Сер. Экономика. 2009. Вып. 4. С. 22-33.
16. Шешукова Т.Г., Пащенко Т.В. Методика судебно-бухгалтерской экспертизы невыплаты заработной платы// Вестник Перм. ун-та. Сер. Экономика. 2008. Вып. 20(120). С. 61-66.