



ИПБ России

№ 1 | 2023

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Организация бухгалтерского учета с применением облачных технологий в программе «1С: бухгалтерия» в малом бизнесе
с. 18
- Международный обмен информацией как часть экосистемы налогового администрирования российских банков
с. 24
- Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов
с. 39



2023 www.ipbr.org

ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна, докт. экон. наук, директор Института экономики и управления АПК Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

ЗАМЕСТИТЕЛЬ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович, докт. экон. наук, доцент, первый проректор, профессор департамента «Антикризисное управление и финансы» Института экономики и антикризисного управления, профессор департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

АЛБОРОВ Ролан Архипович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии, Российская Федерация, Ижевск

БАЛАН Игорь Михайлович, доктор экономики, конференциар университетар, доцент кафедры «Финансы, банки и бухгалтерский учет» Международного независимого университета Молдовы, Республика Молдова, Кишинев

ГРИГОРОЙ Лилия Георгиевна, доктор экономики, конференциар университетар, декан факультета бухгалтерского учета Молдавской экономической академии, Республика Молдова, Кишинев

ИВАШКЕВИЧ Виталий Борисович, докт. экон. наук, профессор кафедры управленческого учета и контроллинга Казанского федерального университета, Российская Федерация, Казань

КОВАЛЕВ Валерий Викторович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ЛАБЫНЦЕВ Николай Тихонович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ), Российская Федерация, Ростов-на-Дону

МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович, докт. экон. наук, профессор Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

ПАНКОВА Светлана Валентиновна, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономике и стратегическому развитию Оренбургского государственного университета, Российская Федерация, Оренбург

РОГУЛЕНКО Татьяна Михайловна, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления, Российская Федерация, Москва

РОЖНОВА Ольга Владимировна, докт. экон. наук, профессор, профессор департамента учета, анализа, аудита Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры экономики и управления Северного государственного медицинского университета, старший научный сотрудник лаборатории методов социально-экономического развития территорий Арктической зоны РФ Федерального исследовательского центра комплексного изучения Арктики РАН, Российская Федерация, Архангельск

СОКОЛОВ Вячеслав Ярославович, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного экономического университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ТЕМРИН Сергей Борисович, доктор экономики, директор аудиторской компании Сопсерт, главный редактор журнала «Бухгалтерские и налоговые консультации», Республика Молдова, Кишинев

ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры информационного обеспечения и бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, Российская Федерация, Новосибирск

ШЕЛАРУ Марина Федоровна, магистр экономики, председатель государственной экзаменационной комиссии Молдавской экономической академии и Международного независимого университета Молдовы, директор экзаменационного центра ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) в Молдове, представитель экзаменационной сему CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) в Молдове, Республика Молдова, Кишинев

EDITOR-IN-CHIEF

Liudmila I. KHORUZHIIY, Doctor of Economics, Director of the Institute of Economics and Management in Agribusiness of Russian Timiryazev State Agrarian University, Russian Federation, Moscow

DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

Dmitry I. RYAKHOVSKY, Doctor of Economics, Associate Professor, the First Vice-Rector, Professor of the Crisis Management and Finance Department of the Institute of economy and anti-crisis management, Professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

EDITORIAL BOARD

Rolan A. ALBOROV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Finance and Audit Department of Izhevsk State Agricultural Academy, Russian Federation, Izhevsk

Igor M. BALAN, PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Finance, Banks and Accounting Department of the Free International University of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Lilia G. GRIGOROI, Phd in Economics, Associate Professor, Dean of the Accounting Faculty of Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Vitaly B. IVASHKEVICH, Doctor of Economics, Professor of the Management Accounting and Controlling Department of Kazan Federal University, Russian Federation, Kazan

Valery V. KOVALEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Statistics, Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University, Russian Federation, Saint-Petersburg

Nikolay T. LABYNTSEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department of Rostov State University of Economics, Russian Federation, Rostov-on-Don

Efim A. MIZIKOVSKY, Doctor of Economics, Professor of the Institute of Economics and Entrepreneurship of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russian Federation, Nizhny Novgorod

Svetlana V. PANKOVA, Doctor of Economics, Professor, Vice-rector for Economics and Strategic Development of Orenburg State University, Russian Federation, Orenburg

Tatyana M. ROGULENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Audit and Taxation Department of State University of Management, Russian Federation, Moscow

Olga V. ROZHNOVA, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Account Analysis and Audit Department of Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

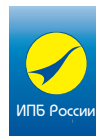
Vladimir A. SKRIPNICHENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of Economics and Management Department of Northern State Medical University, Senior Scientific Researcher at the Methods Laboratory of Socio-Economic Development of Arctic Zone in the Russian Federation of Federal Research Centre for Integrated Study of the Arctic Region of the RAS, Russian Federation, Arkhangelsk

VIATCHESLAV Ya. SOKOLOV, Doctor of Economics, Professor of the Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University of Economics, Russian Federation, Saint-Petersburg

Sergey B. TEMRIN, PhD in Economics, Director of the Audit Company Concept, Editor-in-Chief of Journal "Buhgalterskie i nalogovye konsultatsii", Republic of Moldova, Chisinau

Alexandr A. SHAPOSHNIKOV, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Information Support and Accounting Department of Novosibirsk State University of Economics and Management, Russian Federation, Novosibirsk

Marina F. SHELARU, Master of Economics, Chairman of the State Examination Commission of the Academy of Economic Studies of Moldova and Free International University of Moldova, Director of the ACCA Examination Centre (Association of Chartered Certified Accountants) in Moldova, Representative of the CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) in Moldova, Republic of Moldova, Chisinau



Свидетельство
о регистрации
СМИ ПИ № ФС77-54080
от 8 мая 2013 года
выдано Роскомнадзором

Учредитель:
НП «Институт
профессиональных
бухгалтеров и аудиторов
России», тел. 8 800 500-54-51

Адрес: 125009, Москва,
ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3

Дизайн, верстка, препресс
000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать
15.03.2023

Формат 60 x 90/8

Тираж 3 500

Отпечатано в России

Подписной индекс
по каталогу
«Пресса России»:
14257 – на полугодие,
25775 – на год

**Журнал включен в систему
Российского индекса
научного цитирования**

Журнал включен
в **Перечень рецензируемых
научных изданий**,
в которых должны быть
опубликованы основные
научные результаты
диссертаций на соискание
ученой степени кандидата
наук, на соискание
ученой степени доктора
наук с 1 декабря 2015 года

Группа научных
специальностей –
5.2 – Экономика (шифр
научной специальности:
5.2.4 Финансы)

Название журнала на рус-
ском языке – «Вестник ИПБ»
(Вестник профессиональных
бухгалтеров), в транс-
литерации – "Vestnik IPB"
(Vestnik Professional'nyh
buhgalterov)

Finance (Economics)

- 8 Accounting and Reporting for Impairment Losses of Fixed Assets and Capital Investments
**Anna V. Ivanovskaya,
Emiliia R. Zainullina,
Renata D. Khamidullina**
- 18 Organization of Accounting Using Cloud Technologies of the 1C: Accounting Software in Small Business
**Ekaterina P. Shcherbakova,
Margarita A. Azalieva**
- 24 International Information Exchange as a Part of the Tax Administration Ecosystem of Russian Banks
Elena Yu. Mitusova
- 32 Accounting Development within the Framework of Electronic Document Management
**Nikolay T. Labyntsev,
Oksana V. Chukhrova**
- 39 Simplified Tax System in the Framework of Special Tax Regimes
Nikolai Z. Zotikov

Теория учета: просто о сложном

- 2 Бухгалтерский учет всего как наше информационное будущее
М.Л. Пятов

Финансы (экономические науки)

- 8 Учет и представление в бухгалтерской отчетности убытка от обесценения основных средств и капитальных вложений
**А.В. Ивановская,
Э.Р. Зайнуллина,
Р.Д. Хамидуллина**
- 18 Организация бухгалтерского учета с применением облачных технологий в программе «1С: бухгалтерия» в малом бизнесе
**Е.П. Щербакова,
М.А. Азалиева**
- 24 Международный обмен информацией как часть экосистемы налогового администрирования российских банков
Е.Ю. Митусова
- 32 Развитие бухгалтерского учета в условиях электронного документооборота
**Н.Т. Лабынцев,
О.В. Чухрова**
- 39 Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов
Н.З. Зотиков

М.Л. Пятов, Санкт-Петербургский государственный университет

Бухгалтерский учет всего как наше информационное будущее

Мечты советских экономистов

Технологический прогресс всегда воплощал мечты человека. Идея того или иного технологического новшества, как правило, возникает задолго (часто очень задолго) до его воплощения в реальность. Как давно человек мечтал летать и как недавно (по историческим меркам) появилось современное нам самолетостроение. А сколько мечтателей – воздухоплателей развилось на своих неудачно сконструированных самолетах, прежде чем человек поднялся в воздух и полетел.

Похожая ситуация случилась и с мечтами наших коллег о единой системе учета, охватывающей все уровни экономической деятельности от хозяйства конкретного предприятия до макроэкономических процессов. Речь, как вы могли догадаться, идет об известных советских системах АСУ, автоматизированных системах управления, организация на основе которых единой системы народнохозяйственного учета потерпела фиаско в СССР.

В основе построения такой учетной системы было утверждение о том, что предметом как оперативного и бухгалтерского, так и статистического учета выступают факты хозяйственной жизни¹. Между бухгалтерским учетом и статистикой, как писали в 1973 году Я.В. Соколов и С.Л. Третьяков, существует тесная связь. Если в основе статистики лежит учение о совокупности, то бухгалтерский учет исходит из понятия системы, однако эта система должна рассматриваться как частный случай статистической совокупности. Методы статистического наблюдения, группировки и сводки имеют прямое отношение к бухгалтерскому учету, который в значительной степени является средством для реализации более общих статистических методов. Существующая в настоящее время несогласованность в сборе, учете, группировке и анализе данных между работниками бухгалтерии и статистики, отмечали авторы, достойна сожаления и должна быть изжита как можно скорее, ибо она не только приводит к разделению сил научных и практических работников, но и мешает применению современных средств вычислительной техники. Она может



быть изжита посредством интеграции учетно-экономической информации. При этом необходимо исходить из того, что статистические методы являются методологической основой бухгалтерского учета точно так же, как политическая экономия является одной из основ статистики².

Авторы расширяли понятие учета, понимая под ним систему наблюдения, сбора, группировки, обработки и анализа экономической информации. Эта

система, писали они, создается в целях контроля и управления хозяйственными процессами. Принятый в настоящее время к изучению явлений объективного мира системный подход предполагает сознательное создание и использование системы в зависимости от определенной цели. Для того, чтобы контролировать и управлять хозяйственными процессами, и создается система учета. При этом система должна быть единой, что позволит полностью ликвидировать искусственный параллелизм в циркуляции информационных потоков, отражающих хозяйственные процессы. Широкое распространение вычислительной техники создает необходимую базу для создания такой единой (интегрированной) системы учета³.

С бухгалтерами и статистками были согласны и технические специалисты.

Описывая в 1982 году «некоторые иностранные сети ЭВМ» – ARPANET, Cybernet, сеть General Electric, Cyclades и др., академик В.М. Глушков писал, что «особо большую роль сети ЭВМ могут играть в управлении экономикой в национальных масштабах (что в полной мере возможно лишь в социалистических странах)»⁴.

Впервые, отмечал Глушков, вопрос о создании такой сети в Советском Союзе возник в 1962 году. ... Был создан эскизный проект Государственной сети вычислительных центров (ГСВЦ) для управления экономикой на всех уровнях (от цеха до Госплана СССР). По ряду причин практическая

² Соколов Я.В., Третьяков С.Л. Роль статистической методологии в бухгалтерском учете // Вестник Ленинградского университета. – 1973. – №5. – Выпуск 1. – С. 159.

³ Афанасьев В.И., Соколов Я.В. Роль статистики в интегрированной системе народнохозяйственного учета. – Л.: ЛИСТ им Ф. Энгельса, 1977. – С. 4.

⁴ Глушков В.М. Основы безбумажной информатики. – М.: Наука. Главная редакция физико-математической литературы, 1982. – С. 217.

¹ Афанасьев В.И., Соколов Я.В. Роль статистики в интегрированной системе народнохозяйственного учета. – Л.: ЛИСТ им Ф. Энгельса, 1977. – С. 7.

реализация этого проекта началась лишь в 70-е годы после решений 24 съезда КПСС.

«XXIV съездом КПСС – писали современники Глушкова – поставлена грандиозная задача создания Общегосударственной автоматизированной системы сбора и обработки информации для учета, планирования и управления в народном хозяйстве (ОГАС)»⁵.

Следует сразу подчеркнуть, обращал внимание Глушков, что по своим масштабам ГСВЦ (в полном объеме) во много раз превосходит любую из известных в настоящее время сетей ЭВМ. Поэтому полная реализация проекта требует значительного времени⁶.

Основу ГСВЦ, виделось тогда, в 1982-м, должна составить опорная сеть особо мощных общегосударственных ВЦ коллективного пользования (ВЦКП), дислоцированных в крупных городах страны (практически во всех областных центрах). В состав каждого такого опорного ВЦКП входит, прежде всего, многомашинный вычислительный комплекс той или иной (в зависимости от класса ВЦ) мощности. Вторая составная часть оборудования – региональный узел коммутации (РУК). Третья компонента – информационно-диспетчерский пункт⁶.

Любопытно отметить, уважаемые читатели (в свете наших предыдущих с вами бесед в рамках данного цикла статей), что при описании работы таких вычислительных систем, В.М. Глушков обращал внимание на возможность обеспечения с их помощью требуемой степени персонализации информационных сообщений, а также на перспективы построения в них сценарных прогнозов развития экономических процессов. «В развитых системах АСОУ локальные базы данных могут выноситься из центральной ЭВМ в спутниковые мини ЭВМ, обслуживающие небольшие группы автоматизированных рабочих мест – управленческих АРМ. Такие базы должны снабжаться гибкими системами адаптации языков манипулирования данными к индивидуальным потребностям пользователей. Еще один важный признак хорошо спроектированного АСОУ – соблюдение принципа динамической целостности информационной модели объекта управления. Эта модель должна отражать не только нынешнее состояние объекта, но и его будущее, выраженное в планах развития данного объекта (динамичность модели). Целостность же модели понимается в том смысле, что внесение тех или иных изменений в какую-либо из частей модели должно автоматически инициировать процедуры соответствующих изменений всех остальных зависящих от нее частей (например, изменения в плане производства должны

инициировать изменения в планах сбыта и материально-технического снабжения)»⁷.

Также, описывая развитие алгоритмов искусственного интеллекта, Глушков уже тогда в 1982 году писал о возможностях ЭВМ в области управления логистикой – «управлении запасами и оперативно-календарном планировании»⁸.

А еще в 1981 году в своей получившей тогда широкую известность работе «АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета» ведущие теоретики – бухгалтеры СССР В.Ф. Палий и Я.В. Соколов писали: «интегрированная система хозяйственного учета представляет собой диалектическое единство различных в своей сущности видов учета. Интеграция – не безликое и абсолютно полное слияние видов учета, растворяющее старую сущность и на ее обломках создающее новый вид хозяйственного учета. Интеграция – это система трех видов учета, позволяющая в результате их взаимодействия получать большой объем информации на качественно новой организационной основе АСУ. Интеграция свойств и методов учета взаимно дополняет и обогащает каждый из них, позволяя лучше решать задачи, стоящие перед всей системой. Отсюда бухгалтерский учет начинает представлять собой систему наблюдения, измерения и классификации фактов хозяйственной деятельности, которая обобщает и передает информацию для управления хозяйственными процессами»⁹.

Но в XX веке мечтам советских ученых не суждено было сбыться. Писали о «недостаточно серьезном, поверхностном отношении к созданию систем со стороны будущих пользователей, недооценке необходимости глубокой проработки теоретических и методических вопросов проектирования систем разработчиками, приведшем к созданию неэффективных АСУ и дискредитации самой идеи автоматизации и роботизации»¹⁰. Затем отмечали, что большее распространение получила «децентрализованная форма обработки информации на базе персональных ЭВМ»¹¹. Однако, безусловно, подлинная причина такой временной практической несостоятельности идей АСУ заключалась в ее несоответствии уровню развития реализовавшихся на практике технологий.

⁷ *Экономическая информация: методологические проблемы.* – М.: Статистика, 1974. – С. 412.

⁸ *Экономическая информация: методологические проблемы.* – М.: Статистика, 1974. – С. 429.

⁹ Палий В.Ф., Соколов Я.В. *АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета.* – М.: «Финансы и статистика», 1981. – С. 21-23.

¹⁰ *Автоматизированные системы управления в народном хозяйстве: учеб. для системы переподг. и повышения квалификации руководящих кадров нар. хоз-ва / В.С. Синак, Л.А. Буяновский, С.А. Панасенко и др.; Под ред. В.С. Синака; Акад. нар. хоз-ва при Совете Министров СССР.* – М.: Экономика, 1987. – С. 4-17.

¹¹ Полковский Л.М., Зайдман С.А., Беркович М.Е. *Автоматизация учета на базе персональных ЭВМ.* – М.: Финансы и статистика, 1991. – С. 3.

⁵ *Экономическая информация: методологические проблемы.* – М.: Статистика, 1974. – С. 3.

⁶ *Экономическая информация: методологические проблемы.* – М.: Статистика, 1974. – С. 218.



Прогресс догоняет мечты

Прошло не так много времени и мечты экономистов второй половины XX в. стали походять на возможную реальность. «Развились технологии радиочастотной идентификации, далеко вперед шагнули сенсорные технологии, ускорились процессы минимизации объемов, и совершило гигантский скачек программное обеспечение. Сближение этих технологий – наряду с практически повсеместным распространением беспроводных сетей и облачных компьютерных систем – привело к появлению идеи о роботах-насекомых и роботах-животных, нанороботах и микророботах, которые могут функционировать внутри человека и дронах, выполняющих различные задания на большой высоте. Нет никаких сомнений, что мы вступаем в дивный новый мир встроенных технологий, предусматривающих полное погружение в виртуальную среду»¹².

Это «дивный новый мир», так называемого «интернета вещей», который «соединяет искусственный интеллект и разум человека новыми, совершенно удивительными... способами. Он способен осмыслить движения между предметами и среди предметов, включая людей, животных, транспортные средства, воздушные потоки, вирусы и многое другое. Благодаря ему становится возможна массовая коммуникация и обмен данными»¹³.

Наша активность в социальных сетях и использование поисковых алгоритмов ежесекундно формирует глобальные массивы «больших данных», позволяющих в режиме реального времени познакомиться с трендами, взглядами людей в самых разных сферах, включая потребление¹⁴. Использование этих данных создает совершенно новый «подключенный мир». Процессы сбора и обработки данных, для которых в прошлом потребовались бы тонны бумаги, услуги наземной почты и месяцы на сведение данных в таблицы, теперь занимают считанные секунды, причем полученные результаты анализа динамически меняются в зависимости от условий и характеристик¹⁵. Все эти возможности, помимо прочего, способны поддерживать гораздо более широкое и сложное, по сравнению с существовавшим буквально «вчера», планирование и принятие решений в экономической деятельности. «При наличии необходимой вычислительной мощности, соответствующих датчиков и достаточных объемов для хранения, сейчас можно вывести

¹² Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь*. – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 13.

¹³ Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь*. – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 14-15.

¹⁴ Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь*. – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 58.

¹⁵ Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь*. – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 60.

сбор и анализ данных на такой уровень, который раньше и представить себе было невозможно»¹⁶.

Как же может развитие технологий «подключенного мира» повлиять на будущее бухгалтерского учета, и почему, говоря об этом, мы вспомнили идеи АСУ и единого народнохозяйственного учета времен СССР?

Если невозможное все же возможно

Чтобы вообразить себе ту картину информационной реальности, к которой с достаточной вероятностью может привести нас развитие информационных технологий, направления которого мы обсуждали в течение этого года, необходимо допустить существование компьютеров просто небывалой относительно текущего момента мощности. Это будет не сложно сделать, если мы представим себе, как изменилась мощность (функциональный потенциал) компьютерных устройств за последние примерно лет 30. Если принять во внимание уже знакомый нам рост потенциала наших компьютеров за эти последние годы, их сегодня еще «непредставимые» возможности не столь далекого будущего, будет гораздо легче признать вполне возможными.

Итак, соответствующие мощности компьютеров, развитие самообучающихся программ искусственного интеллекта (ИИ), технологий типа «блокчейн», дальнейшее совершенствование интернет-технологий и развитие практики «интернета вещей» может привести нас к следующей информационной реальности.

Возникновение любого учетного объекта, как искусственной (неживой, например, единица выпускаемой заводом продукции), так и живой (животные, растения) материи, будет сопровождаться формированием его уникального (в соответствии с уникальностью объекта) цифрового двойника. Реальный объект будет подвергаться процедуре, которую сегодня мы могли бы назвать «чипизацией», то есть объединением его с неким устройством (сверх нано размера), способным транслировать любую модификацию такого объекта, меняющую его цифрового двойника. Таким образом, цифровой двойник будет выполнять роль как бы специального, индивидуального учетного регистра объекта, способного отразить любое его состояние и изменения.

Более того, использование ИИ позволит не только вести такой учет существования объектов, но и на основе их цифровых двойников прогнозировать возможные сценарии их участия в социальной жизни.

Такие же цифровые двойники смогут сопровождать и любые факты хозяйственной жизни – заключение и исполнение сделок, возникновение, динамику и исполнение обязательств,

¹⁶ Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь*. – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 81.

искусственные объекты типа гудвилла и т.п. Фиксируемое посредством технологий действие, например, через некое подобие современной электронной подписи будет формировать что-то типа «паспорта» учитываемого факта, в котором в дальнейшем будут отражаться все изменяющие его события.

Объединение цифровых копий реальных объектов хозяйственной жизни позволит формировать интегративные «портреты» их комплексов любой сложности – от отдельных подразделений предприятий до отраслей промышленности и т.д. и т.п. В пределе здесь можно представить себе некоего глобального цифрового двойника нашего социума в целом.

Обратим внимание, учет соответствующих объектов по договоренности с, например, покупателями товаров (а такие договоренности смогут стать стандартным условием договора купли – продажи) сможет продолжаться и после их «выхода» за пределы деятельности компаний. Такая фиксация их дальнейшей судьбы (сроки и тип эксплуатации, количество ремонтов, замена, утилизация) смогут составить технологическую основу маркетинговых «постпродажных» исследований. Еще в 2015 году автор работы «Интернет вещей» Сэсюэл Грингард приводил высказывание президента по развитию бизнеса и технологий консалтинговой компании Harbor Research Глена Оллмайндера: «Раньше компания продавала свой товар, и он просто растворялся в неизвестности. Не было никакой возможности узнать, что с ним сделал покупатель и какие еще существовали маркетинговые возможности. Сегодня благодаря мониторингу социальных медиа можно видеть такие модели потребления, которые раньше не попадали в радиус действия аналитики»¹⁷.

Объектами такого учета посредством предложения высокотехнологичных услуг здравоохранения со временем могут стать и физические лица. Уже сегодня с помощью введения микрочипов, постоянного ношения глазных нанолинз, «умных» устройств личной гигиены и т.д. формируется возможность непрерывного отслеживания состояния здоровья наблюдаемых пациентов. Неизбежное «удешевление» соответствующих технологий довольно скоро будет способно сделать подобную практику массовой. Следующий шаг – формирование цифровых двойников людей, позволяющих с самого рождения, а может быть и до рождения, и на протяжении всей жизни индивида, отслеживать состояния его здоровья, формируя вероятные прогнозы его изменения при том или ином стиле поведения, своевременно предупреждая негативные факты.

Это прекрасная перспектива развития здравоохранения человечества, но она же может стать

¹⁷ Грингард С. *Интернет вещей: будущее уже здесь.* – М.: Альпина Паблишер, 2016. – С. 58.

технологической платформой того, что условно можно назвать бухгалтерским учетом людей, фиксирующим, а значит и прогнозирующим любые факты их поведения. Идея такого учета населения отнюдь не нова. Вспомним работу академика В.М. Глушкова. «Организационное управление – писал автор в 1982 году – отличается от управления технологическими процессами, прежде всего тем, что его объектом являются не столько машины (оборудование), сколько люди, коллективы людей. Разумеется, граница, определяющая это отличие, достаточно условна. Сегодня во многих странах, продолжал Глушков, уже созданы автоматизированные банки данных для учета населения. Источником основной информации для подобных банков являются учреждения, регистрирующие рождение, смерть, браки, разводы, а также акты иммиграции и эмиграции. Кроме того, в такие банки обычно направляется дополнительная информация об изменениях постоянного местожительства, изменениях образовательного и имущественного ценза, об отношении к воинской службе и т.п. Возможна и другая организация дополнительных способов учета населения, а именно банки с данными о состоянии здоровья населения. При этом над первичными банками с историями болезней создаются вторичные банки, несущие лишь некую обобщенную информацию о состоянии здоровья населения данного региона, также банки, регистрирующие различного рода правонарушения, судимости и т.п.»¹⁸

В соединении с учетом вещей и фактов хозяйственной жизни, учет людей сформирует тотальную базу данных о любых состояниях и изменениях как социума в целом, так и любых его элементов. Конечно, даже описанный нами (кажущийся сейчас фантастическим) сценарий не формирует автоматически тотального контроля над любыми аспектами социальной жизни, но вкладывает в чьи-то руки обладание небывалой за всю историю человечества информацией.

Учет всего и всех

Уже сегодня описанные выше тенденции не являются чем-то за пределами футуристическим. Вспомним, как наши «путешествия по поисковику» дают обслуживающим их алгоритмам ИИ формировать довольно содержательные досье о нас – наших вкусах, привычках, режиме деятельности, проблемах, мечтах и т.д. Уже сегодня в сравнении с буквально вчерашним днем владельцы «поисковиков» знают о нас с вами буквально все. И это «изучение» социума не прерывается ни на секунду, непрерывно обновляя базы данных о нас, дорогие читатели.

¹⁸ Глушков В.М. *Основы безбумажной информатики.* – М.: Наука. Главная редакция физико-математической литературы, 1982. – С. 387.



Формирование такого «учета всего» способно создать просто непредставимые сегодня возможности по оценке, анализу и прогнозированию развития хозяйственной жизни и управлению любыми видами ресурсов.

Существование такой глобальной учетной системы будет способно принципиально изменить понятие бухгалтерской отчетности. Она сможет стать формируемым на любой момент времени комплексом данных любого рода и степени агрегации, характеризующих определенные аспекты активности отчитывающегося субъекта. Формируемым в полном соответствии с информационным запросом конкретного пользователя таких данных.

Также из этой глобальной учетной системы смогут получать отчетность и те пользователи (например, органы государственного управления), для которых принципиальной будет их формализация по заданным параметрам. Однако, можно предположить, что для этих целей сможет «уже сразу» формироваться отчетность любой степени агрегации – компания, холдинг, регион, отрасль и т.д.

Извлечением из цифрового двойника любого учетного объекта смогут стать как финансовые, так и нефинансовые данные, некие объединяющие их показатели, любые аналитические выкладки, любые сценарные прогнозы и т.д. и т.п.

Это будет учет как «периодическая фиксация, классификация и запоминание тех или иных фактов, значений различных параметров, характеризующих протекающие процессы»¹⁹.

Вместе с тем, прогресс как экономической, так и социальной жизни в целом по-прежнему будет возможен только за счет непрогнозируемых фактов, непредсказуемого поведения, новых «черных лебедей», рождающихся только вследствие действия «человеческого фактора», обеспечивающего наше развитие. При этом, как мы уже отмечали в предыдущих публикациях, не исключено, что технологические сети взаимодействия представляющих участников экономической жизни алгоритмов искусственного интеллекта и их (алгоритмов) работа в области прогнозирования сценариев развития хозяйственной жизни на базе глобальной системы «бухгалтерского учета всего» сможет значительно снизить риски и потери в экономической деятельности.

Данная глобальная учетная система сможет функционировать как самоконтролируемая, что принципиально изменит механизмы налогового администрирования, практику аудита и ревизии.

Любое, даже самое мелкое нарушение норм законодательства, регулирующего экономические отношения, будет возможно только выходом за границы наблюдения такой системы учета всего, что конечно же (как это происходило на

протяжении всей истории человечества) станет возможно за счет «теневых» прогресса соответствующих «антиконтрольных» технологий.

Весь ход технологического прогресса сегодня подводит нас к мысли о неизбежности движения к максимально возможной информационной прозрачности экономических отношений (и социальной жизни в целом). Как нахождение в таком новом информационном пространстве эти отношения изменит – этот вопрос остается открытым. Например, идея экономических отношений «мира ближайшего будущего» известного футуриста Джарона Ланье, высказанная им еще в 2013 году, состоит в необходимости правового регулирования формирующихся экономико-информационных отношений таким образом, чтобы владельцы любого собирающего информацию о нас устройства были вынуждены оплачивать любые собранные сведения «пропорционально предполагаемой ценности полученных сведений для будущих транзакций»²⁰.

Наше вероятное завтра

За последние годы мы привыкли к обсуждению возможных перспектив развития ИТ с чрезвычайно негативной для нашей профессии точки зрения. Занесение профессии бухгалтера в списки вымирающих, обещания заменить наше профессиональное сообщество роботами и т.д. и т.п. Все эти прогнозы, хотя и не спешат сбываться, не улучшают настроение наших коллег.

Серией публикаций, посвященных вероятному технологическому будущему практики бухгалтерского учета и аудита, мы постарались показать наличие чрезвычайно убедительных свидетельств, позволяющих посмотреть на происходящее совершенно иначе. Совершающаяся на наших глазах технологическая революция не только не отменяет профессии бухгалтера, но наоборот дает ей совершенно небывалые ранее возможности развития.

Перспективы формирования глобальной системы «учета всего», способной принципиально изменить информационное пространство экономической жизни общества, обещают, придав нашей профессии статус управления информацией, создать технологическую основу для места профессии «бухгалтер» как ключевого элемента любых социально-экономических отношений. У наших будущих коллег могут оказаться в руках практически все информационные богатства хозяйственной жизни будущего. Нам с вами, дорогие коллеги, остается лишь не прятаться в песок нашей повседневности от мнимых опасностей технологического прогресса, а попытаться оседлать его волну и помчаться вместе с ним вперед к загадочному, не до конца осознаваемому, но многообещающему будущему – будущему нашей замечательной профессии – бухгалтера!

²⁰ Ланье Д. Кому принадлежит будущее? Мир, где за информацию будут платить Вам. – М.: Эксмо, 2020. – С. 478.

¹⁹ Глушков В.М. Основы безбумажной информатики. – М.: Наука. Главная редакция физико-математической литературы, 1982. – С. 376.

Рекомендуемая литература по теме

Читателю, который проявит повышенный интерес к затронутым в данной статье вопросам, мы с удовольствием рекомендуем обратиться к следующим источникам:

- Автоматизированные системы управления в народном хозяйстве: учеб. для системы переподг. и повышения квалификации руководящих кадров нар. хоз-ва / В.С. Сияк, Л.А. Буяновский, С.А. Панасенко и др.; Под ред. В.С. Сияка; Акад. нар. хоз-ва при Совете Министров СССР. – М.: Экономика, 1987.
- Афанасьев В.И., Соколов Я.В. Роль статистики в интегрированной системе народнохозяйственного учета. – Л.: ЛИСТ им Ф. Энгельса, 1977.
- Глушков В.М. Основы безбумажной информатики. – М.: Наука. Главная редакция физико-математической литературы, 1982.
- Грингард С. Интернет вещей: будущее уже здесь. – М.: Альпина Паблишер, 2016.
- Ланье Д. Кому принадлежит будущее? Мир, где за информацию будут платить Вам. – М.: Эксмо, 2020.
- Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета – М.: «Финансы и статистика», 1981.
- Полковский Л.М., Зайдман С.А., Беркович М.Е. Автоматизация учета на базе персональных ЭВМ. – М.: Финансы и статистика, 1991.
- Соколов Я.В., Третьяков С.Л. Роль статистической методологии в бухгалтерском учете // Вестник Ленинградского университета. – 1973. – №5. – Выпуск 1. – С. 159.
- Экономическая информация: методологические проблемы. – М.: Статистика, 1974.

Специальные условия для получения аттестатов ИПБ РОССИИ

Аудиторам

Одновременное выполнение двух условий освобождает специалиста от сдачи экзамена ИПБ России:

- ✓ Наличие квалификационного аттестата аудитора (независимо от даты его выдачи);
- ✓ Опыт работы в области экономики и управления не менее 5 лет из 7 последних календарных лет.



Налоговым консультантам

Одновременное выполнение двух условий освобождает специалиста от сдачи экзамена ИПБ России:

- ✓ Наличие квалификационного аттестата налогового консультанта (независимо от даты его выдачи и срока действия);
- ✓ Опыт работы в области экономики и управления:

- при среднем профессиональном образовании – не менее 5 лет;
- при высшем образовании – не менее 3 лет.



DOI: 10.51760/2308-9407_2022_6_8
УДК 657
ВАК 5.2.4

Учет и представление в бухгалтерской отчетности убытка от обесценения основных средств и капитальных вложений

Accounting and Reporting for Impairment Losses of Fixed Assets and Capital Investments

Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет, Российская Федерация, Казань

Анна Валериевна Ивановская

канд. экон. наук, доцент кафедры учета, анализа и аудита

e-mail: anna_ivanovski@mail.ru

Эмилия Рамилевна Зайнуллина

студентка 4 курса

e-mail: zaynullina.emiliya@mail.ru

Рената Дамировна Хамидулина

студентка 4 курса

e-mail: renatah@bk.ru

420008, Российская Федерация,

г. Казань, ул. Кремлевская, д. 18.

Тел. +7 (927) 402-71-88.

Institut upravleniya, ekonomiki i finansov, Kazanskiy (Privolzhskiy) federal'nyy universitet (The Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University), Russian Federation, Kazan

Anna V. Ivanovskaya

PhD in Economics, Associate Professor at the Accounting, Analysis and Audit Department

e-mail: anna_ivanovski@mail.ru

Emiliia R. Zainullina

4th year Student

e-mail: zaynullina.emiliya@mail.ru

Renata D. Khamidullina

4th year Student

e-mail: renatah@bk.ru

18 Kremlyovskaya st.,

Kazan 420008, Russian Federation.

Phone +7 (927) 402-71-88.

Аннотация. С 2022 года в обязательном порядке подлежат применению новые федеральные стандарты бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», которые обязывают организации проводить проверку активов на обесценение по требованиям международных стандартов финансовой отчетности. В условиях нестабильной экономической ситуации последних лет многие организации столкнутся с необходимостью признания убытков от обесценения основных средств и капитальных вложений. Однако ни российские, ни международные бухгалтерские стандарты не содержат подробной методики отражения этих операций в бухгалтерском учете и четких требований к представлению информации об убытках от обесценения активов при формировании финансового результата деятельности организации за отчетный период. Целью исследования является обоснование практического подхода к отражению в бухгалтерском учете и представлению в отчете о финансовых результатах убытка от обесценения основных средств и капитальных вложений. В данной статье предпринята попытка проанализировать и обобщить имеющиеся научные подходы, практическое решение данного вопроса в системе «1С: Бухгалтерия»,

Abstract. Since 2022, the application of new federal accounting standards FAS 6/2020 Fixed Assets and FAS 26/2020 Capital Investments are mandatory they oblige organizations to check assets for impairment according to the requirements of International Financial Reporting Standards. In the unstable economic situation of recent years, many organizations will face the need to recognize losses from impairment of fixed assets and capital investments. However, neither the Russian nor the International Financial Reporting Standards provide detailed accounting treatment of these transactions and clear disclosure requirements for impairment losses in the organization's financial result during the reporting period. The purpose of the study is to substantiate a practical approach to accounting and presentation of an impairment loss of fixed assets and capital investments in the statement of financial results. This paper attempts to analyze and generalize available scientific approaches, practical solution of this issue in the system 1C: Accounting, experience of the largest Russian organizations in presenting impairment losses of fixed assets in financial statements prepared in accordance with IFRS. During the research methods of analysis and synthesis, comparison and logical generalization were used. As a result, practical recommendations on accounting

опыт крупнейших российских организаций по представлению убытков от обесценения основных средств в финансовой отчетности, составленной по МСФО. При проведении исследования были использованы методы анализа и синтеза, сравнения и логического обобщения. В результате сформулированы практические рекомендации по учету убытка от обесценения капитальных вложений и представлению информации об убытках от обесценения активов в отчете о финансовых результатах.

Ключевые слова: убыток от обесценения; основные средства; капитальные вложения; учет; бухгалтерская отчетность.

for impairment loss of capital investments and presenting information on assets impairment losses in the statement of financial results are given.

Keywords: impairment loss; fixed assets; capital investments; accounting; financial statements.

Введение

Активный процесс реформирования российской системы нормативного регулирования бухгалтерского учета влечет за собой возникновение все новых и новых вопросов, связанных с учетными процедурами и порядком представления информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В данный момент особую актуальность приобретает вопрос отражения обесценения основных средств и капитальных вложений при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности компаний. Это обусловлено переходом на применение ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»¹ вместо ПБУ 6/01 «Учет основных средств»² с 1 января 2022 года. Нововведения в данных нормативно-правовых актах рассматривают многие российские авторы. В частности, А.А. Адаменко, М.А. Столярова и Т.Е. Хорольская раскрывают некоторые изменения в части условий признания основных средств, порядка начисления амортизации и перечня требований к раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности [1]. О.П. Полонская, О.А. Филатова и М.А. Долгова проводят подробное сравнение требований ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и подчеркивают, что применение нового стандарта приведет к улучшению качественных характеристик информации об основных средствах компании и приблизит их учет к международной практике [2]. Р.А. Алборов, С.М. Концевая, Л.И. Хоружий детально анализируют нововведения в федеральных стандартах в части учета земельных участков [3].

¹ 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». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/ (дата обращения: 15.11.2022).

² 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» Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (дата обращения: 15.11.2022).

Однако указанные выше авторы не акцентируют внимание на обесценении основных средств в своих работах. Большой проблемой является отсутствие четкого регулирования аспектов, касающихся отражения в бухгалтерском учете представления и раскрытия информации об обесценении активов в ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Новые стандарты вводят обязанность организаций проводить проверку на обесценение, но в вопросах определения убытков от обесценения и их отражения в бухгалтерской отчетности ссылаются на МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»³.

А.Ю. Бунина и Т.Н. Павлюченко раскрывают особенности учета капитальных вложений, прописывая этапы их проверки на обесценение, при этом они отмечают важность реформирования российских стандартов в области бухгалтерского учета [4]. В.А. Верников и И.Е. Коноваленко более подробно рассматривают вопрос обесценения капитальных вложений, приводят его признаки, ссылаясь на МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», и предлагают свою методику отражения сумм обесценения на счетах бухгалтерского учета [5]. М.Н. Агафонова также уделяет внимание вопросу проверки капитальных вложений на обесценение и приводит схему бухгалтерских записей по признанию и восстановлению убытка от их обесценения [6]. Указанные выше авторы используют субсчет «Обесценение капитальных вложений» к счету 02 «Амортизация основных средств» для учета накопленного обесценения [5, с. 209], [6, с. 13].

В.Н. Гонин, Е.Ю. Панченко, Е.Б. Кибирева и О.А. Номоконова в рамках исследования подходов к оценке и переоценке основных средств по российским и международным стандартам описывают процедуру проверки основных средств на обесценение и ее влияние на формирование балансовой стоимости основных средств [7].

³ «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 14.12.2020). Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193674/ (дата обращения: 15.11.2022).



Очень детально новшества в бухгалтерском учете основных средств описаны в статье Е.А. Мизиковского и И.Е. Мизиковского, в том числе авторами большое внимание уделено вопросам проверки основных средств на обесценение и предложено использовать один из свободных синтетических счетов для учета резерва под обесценение внеоборотных активов [8].

Особое внимание вопросу регулирования механизма отражения обесценения основных средств и капитальных вложений на счетах бухгалтерского учета уделяют Т.Ю. Дружиловская [9], Э.С. Дружиловская [10], О.М. Купрюшина и Р.Р. Рахматулина [11]. Как отмечает Т.Ю. Дружиловская, неодинаковая трактовка регламентаций МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» в разных организациях может привести к несопоставимости их отчетности [9, с. 149].

Э.С. Дружиловская обращает внимание на то, что в МСФО отсутствуют регламентации в отношении отражения сумм обесценения на счетах бухгалтерского учета, при этом ФСБУ 6/2020 «Основные средства» сужает и уточняет положения МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», требуя отражать суммы обесценения отдельно от первоначальной стоимости основного средства [10, с. 9].

О.М. Купрюшина и Р.Р. Рахматулина считают, что обесценение основных средств в некоторых аспектах схоже с процессом амортизации, так как характеризует потерю потребительских свойств, стоимости, способности приносить экономическую выгоду, поэтому предлагают введение субсчета «Обесценение» к счету 02 «Амортизация основных средств» для отражения убытков от обесценения активов [11, с. 1196-1197].

Таким образом, вопрос бухгалтерского учета убытков от обесценения основных средств и капитальных вложений является новым для российских компаний. И к настоящему времени еще не выработана четкая методика отражения данных операций на счетах и представления информации об обесценении указанных активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Подход МСФО (IAS) 36 к проверке активов на обесценение

В соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» актив обесценивается, если его балансовая стоимость превышает возмещаемую сумму, отражающую максимальную сумму экономических выгод от данного актива, которые могут быть получены посредством использования актива или в результате его продажи.

Для основных средств и капитальных вложений проверка на обесценение необходима при наличии на конец отчетного периода внутренних или внешних признаков обесценения, описанных в пунктах 12-14 МСФО (IAS) 36. Если имеется хотя бы один такой признак, то следует оценить

возмещаемую сумму актива. Возмещаемой суммой актива является наибольшая из двух величин: его справедливая стоимость за вычетом затрат на выбытие или ценность использования. Ценность использования актива определяется как приведенная стоимость ожидаемых будущих денежных потоков от актива. Расчет ценности использования актива представляет для организаций отдельную практическую проблему, так как необходимо учесть целый ряд факторов для корректной оценки ожидаемых денежных потоков от актива, а также для выбора ставки дисконтирования [12, с. 105-109]. Расчет ценности использования актива не потребуется, если величина справедливой стоимости актива за вычетом ожидаемых затрат на его выбытие окажется выше его балансовой стоимости. В такой ситуации возмещаемая сумма актива однозначно будет выше его балансовой стоимости.

После определения возмещаемой суммы следует произвести ее сравнение с балансовой стоимостью актива. В случае превышения балансовой стоимости над возмещаемой суммой, необходимо признать убыток от обесценения, равный разности указанных величин. При этом балансовая стоимость актива станет равна его возмещаемой сумме, а в отчете о финансовых результатах будет отражен убыток от обесценения в составе показателей, формирующих чистую прибыль. Если актив отражается по модели учета по переоцененной стоимости, то убыток от его обесценения должен учитываться по правилам учета переоценки в соответствии с положениями МСФО (IAS) 16 «Основные средства»⁴.

Поскольку при признании убытка от обесценения актива происходит корректировка его балансовой стоимости, потребуется считать сумму амортизации данного актива в будущих периодах от новой балансовой стоимости.

На последующие отчетные даты при наличии дальнейшего обесценения актива необходимо будет дополнительно признать сумму убытка от обесценения. Однако при наличии признаков возможного уменьшения убытка от обесценения актива, перечисленных в пункте 111 МСФО (IAS) 36, организация должна определить возмещаемую сумму актива и оценить необходимость восстановления убытков от его обесценения полностью или в какой-то части.

Ранее признанный убыток от обесценения актива требуется восстановить, если возмещаемая сумма актива, определенная на новую отчетную дату, стала превышать его балансовую стоимость. При этом пунктом 117 МСФО (IAS) 36 установлен стоимостной порог, выше которого нельзя

⁴ «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 17.02.2021). Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/ (дата обращения: 15.11.2022).

нарастить балансовую стоимость актива при восстановлении убытка от его обесценения. Данный стоимостной порог определяется как расчетная балансовая стоимость актива, которая была бы сформирована в бухгалтерском учете на дату восстановления убытка от обесценения, если бы ранее никакое обесценение данного актива не было признано. Для активов, учитываемых на основе модели учета по первоначальной стоимости, восстановление убытка от обесценения отражается в составе показателей, формирующих чистую прибыль, для активов, учитываемых по переоцененной стоимости – по правилам учета сумм дооценки.

Бухгалтерский учет накопленного обесценения основных средств и капитальных вложений

Пунктом 38 ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и пунктом 17 ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» определено, что организация должна учитывать изменение балансовой стоимости основных средств и капитальных вложений вследствие обесценения в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Общий подход к учету операций признания и восстановления убытков от обесценения активов был изложен ранее, более подробных инструкций МСФО (IAS) 36 не содержит.

В пункте 39 ФСБУ 6/2020 уточняется, что суммы накопленного обесценения объекта основных средств должны отражаться обособленно от его первоначальной стоимости. В отношении капитальных вложений ФСБУ 26/2020 такого уточнения не содержит, но поскольку капитальные вложения в будущем будут признаны в качестве объектов основных средств, целесообразно накопленное обесценение капитальных вложений учитывать обособленно, не уменьшая сумму фактических затрат на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Действующая редакция Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций⁵ пока не адаптирована под требования новых ФСБУ. Поэтому организации должны в рамках своей учетной политики в рабочем плане счетов предусмотреть счет для учета накопленного обесценения основных средств и капитальных вложений. Специалисты фирмы «1С» ввели отдельный субсчет 02.04 «Обесценение основных средств, учитываемых на счете 01» к счету 02 «Амортизация основных средств»⁶.

⁵ Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения: 15.11.2022).

⁶ Самое новое в «1С:Бухгалтерия 8»: обесценение основных средств // БУХ.1С. Интернет-ресурс для бухгалтеров. – 2021. Режим доступа: https://buh.ru/news/uchet_nalogi/137938/ (дата обращения 17.11.2022).

В январе 2022 года Фонд «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» выпустил Рекомендацию Р-136/2022-КпР «Амортизация обесцененных основных средств»⁷. С учетом данного документа специалистами фирмы «1С» был разработан алгоритм отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с обесценением основных средств. Рассмотрим на условном числовом примере реализацию этого алгоритма и проанализируем его соответствие требованиям МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Пример:

По состоянию на 31 декабря 20X1 года в бухгалтерском учете организации отражено оборудование, которое имеет первоначальную стоимость 1300 тыс. руб. и сумму накопленной амортизации 240 тыс. руб. Следовательно, балансовая стоимость оборудования составляла 1060 тыс. руб. При принятии оборудования к учету в составе основных средств были определены следующие элементы амортизации:

- срок полезного использования – 60 месяцев (из них 12 месяцев истекли к 31 декабря 20X1 года);
- способ амортизации – линейный;
- ликвидационная стоимость – 100 тыс. руб.

Таким образом, сумма ежемесячной амортизации составляла 20 тыс. руб. ((1300 тыс. руб. – 100 тыс. руб.) / 60 мес.)

Организация не проводит переоценку основных средств.

В связи с наличием признаков обесценения данного оборудования на 31 декабря 20X1 года была определена его возмещаемая сумма в размере 964 тыс. руб. Сопоставление балансовой стоимости и возмещаемой суммы оборудования позволило определить наличие убытка от его обесценения в сумме 96 тыс. руб. (1060 – 964).

На 31 декабря 20X2 года было определено наличие признаков возможного уменьшения ранее признанного обесценения оборудования. Возмещаемая сумма оборудования на указанную дату составила 840 тыс. руб.

Если бы обесценение оборудования никогда не признавалось, то его балансовая стоимость на 31 декабря 20X2 года составила бы 820 тыс. руб. (1300 тыс. руб. – 20 тыс. руб. × 24 мес.). Следовательно, при восстановлении убытка от обесценения оборудования необходимо проследить, чтобы в результате балансовая стоимость оборудования не превысила данную величину.

В таблице 1 представим бухгалтерские записи на основе алгоритма учета операций обесценения основных средств и их последующей амортизации, предложенного специалистами фирмы «1С» (используются субсчета 02.01 «Амортизация

⁷ Рекомендация Р-136/2022-КпР «Амортизация обесцененных основных средств» // Бухгалтерский методологический центр. – 2022. Режим доступа: http://bmccenter.ru/Files/R_KpR_Amortizaciya_obescennih_OS (дата обращения 17.11.2022).



Таблица 1. Бухгалтерские записи по отражению в учете обесценения и амортизации оборудования на основе алгоритма, предложенного специалистами фирмы «1С»

Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, тыс. руб.
31.12.20X1 г. признан убыток от обесценения оборудования	91.2	02.04	96
На 31.12.20X1 г. балансовая стоимость оборудования составит 964 тыс. руб. (первоначальная стоимость 1300 тыс. руб. за вычетом накопленной амортизации 240 тыс. руб. и накопленного обесценения 96 тыс. руб.) На основе данной балансовой стоимости будет рассчитана амортизация на 20X2 год: (964 тыс. руб. – 100 тыс. руб.) / (60 мес. – 12 мес.) = 18 тыс. руб. в месяц (или 216 тыс. руб. в год) – сумма амортизации, которая должна включаться в затраты на производство продукции.			
Бухгалтерские записи по амортизации оборудования в 20X2 году будут производиться ежемесячно, но мы упрощенно отразим годовые суммы:			
Начисление амортизации за 20X2 год без учета обесценения оборудования (20 тыс. руб. x 12 мес.)	20	02.01	240
Списание накопленного обесценения по мере амортизации оборудования методом «красного сторно» (96 тыс. руб. / 48 мес. = 2 тыс. руб. в месяц; 2 тыс. руб. x 12 мес. = 24 тыс. руб. в год)	20	02.04	-24
На 31.12.20X2 г.: накопленная амортизация на счете 02.01 = 240 + 240 = 480 тыс. руб.; накопленное обесценение на счете 02.04 = 96 – 24 = 72 тыс. руб.; балансовая стоимость оборудования = 1300 – 480 – 72 = 748 тыс. руб. Поскольку возмещаемая сумма (840 тыс. руб.) больше балансовой стоимости, следует восстановить убыток от обесценения оборудования, но при этом балансовая стоимость объекта не должна превысить 820 тыс. руб.			
31.12.20X2 г. восстановлен убыток от обесценения оборудования (820 тыс. руб. – 748 тыс. руб.)	02.04	91.1	72
На 31.12.20X2 г. после восстановления убытка от обесценения оборудования: накопленная амортизация на счете 02.01 = 480 тыс. руб.; накопленное обесценение на счете 02.04 = 0 тыс. руб.; балансовая стоимость оборудования = 1300 – 480 – 0 = 820 тыс. руб.			

основных средств, учитываемых на счете 01» и 02.04 «Обесценение основных средств, учитываемых на счете 01»).

Таким образом, при амортизации основных средств, ранее подвергшихся обесценению, специалистами фирмы «1С» предусмотрено одновременное отражение двух операций:

- начисление амортизации основного средства, рассчитанной без учета его обесценения;
- корректировка (уменьшение) затрат на производство в части амортизации и остатка накопленного обесценения на сумму превышения амортизации, рассчитанной без учета обесценения над амортизацией, рассчитанной на основе балансовой стоимости объекта с учетом его обесценения.

Таким образом, был признан убыток от обесценения оборудования в сумме 96 тыс. руб., а спустя год его удалось восстановить только в размере 72 тыс. руб. Убыток в сумме 24 тыс. руб. не был восстановлен 31 декабря 20X2 года, иначе балансовая стоимость оборудования оказалась бы выше ее исторической оценки, что не допускается по требованиям МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Следует признать, что подход к учету амортизации обесцененных основных средств, предусмотренный специалистами фирмы «1С», обладает рядом преимуществ:

- обеспечивает обособленное отражение сумм накопленной амортизации и накопленного обесценения по каждому объекту, что требуется ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и служит целям

формирования информационной базы для качественного раскрытия информации в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- позволяет отнести на затраты или расходы сумму амортизации, рассчитанную на основе балансовой стоимости обесцененного объекта (в нашем примере на счет 20 «Основное производство» в связи с амортизацией оборудования были отнесены затраты в размере 216 тыс. руб.);
- способствует формированию на субсчете 02.04 «Обесценение основных средств, учитываемых на счете 01» точной суммы накопленного обесценения, доступной к восстановлению, что отменяет необходимость отдельного расчета стоимостного порога, выше которого нельзя нарастить балансовую стоимость объекта при восстановлении убытка от его обесценения.

На момент подготовки данной статьи алгоритм учета обесценения капитальных вложений еще не был предусмотрен в рамках обновлений программных продуктов фирмы «1С». По нашему мнению, целесообразно для этих целей предусмотреть субсчет 02.05 «Обесценение капитальных вложений». Балансовая стоимость капитальных вложений будет формироваться как разность сальдо по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы» (в части капитальных вложений) и 02.05 «Обесценение капитальных вложений». По мере завершения капитальных вложений и принятия к учету объектов основных средств, суммы накопленного обесценения объектов капитальных

вложений следует переносить со счета 02.05 на счет 02.04.

В настоящее время ни один нормативный документ не содержит четкого ответа на вопрос о том, на какие именно расходы и доходы относить обесценение основных средств и капитальных вложений при его признании и восстановлении. Специалисты фирмы «1С» предусмотрели для этих целей счет 91 «Прочие доходы и расходы». В научной литературе по данному вопросу можно встретить различные подходы. Е.А. Мизиковский и И.Е. Мизиковский используют счет 91 «Прочие доходы и расходы» для признания и восстановления убытков от обесценения основных средств [8, с. 17]. Аналогичный подход описан в работе О.М. Купрюшиной и Р.Р. Рахматуллиной [11, с. 1199]. М.Н. Агафонова рассматривая корреспонденции счетов по признанию и восстановлению убытка от обесценения капитальных вложений использует счет 91 «Прочие доходы и расходы» для признания убытка и счета 91 «Прочие доходы и расходы» или 90 «Продажи» – для его восстановления [6, с. 13]. В.А. Верников и И.Е. Коноваленко предлагают отражать убыток от обесценения капитальных вложений по дебету счета 90 «Продажи», субсчета 2 «Себестоимость продаж» [5, с. 209]. Ни в одной из указанных нами публикаций не содержится обоснование выбора счета учета финансовых результатов для отражения операций обесценения основных средств и капитальных вложений. По нашему мнению, чтобы сформировать подход к решению указанного вопроса, необходимо определиться в отношении того, каким образом информация об обесценении основных средств и капитальных вложений должна быть представлена в отчете о финансовых результатах организации.

Представление информации об обесценении основных средств в отчете о финансовых результатах

В настоящее время при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности применяются ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»⁸ и типовые формы, утвержденные приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»⁹. В указанных документах, как и в ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020, не содержатся указания относительно того, в составе каких показателей отчета о финансовых результатах представлять суммы убытков от обесценения активов и их восстановления.

⁸ 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)». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/ (дата обращения: 15.11.2022).

⁹ Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 19.04.2019) «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394/ (дата обращения: 15.11.2022).

В 2019 году Минфином России был подготовлен проект ФСБУ 4/20 «Бухгалтерская отчетность организации»¹⁰, который указывает на необходимость раскрытия показателей доходов и расходов за отчетный период, связанных с обесценением основных средств и иных внеоборотных активов и его восстановлением в отчете о финансовых результатах или пояснениях к нему. Однако он не дает конкретных рекомендаций, в составе каких статей отчета о финансовых результатах следует отражать признание и восстановление убытков от обесценения. Реформирование российской системы бухгалтерского учета направлено на сближение с Международными стандартами финансовой отчетности, поэтому мы исследовали и обобщили опыт двадцати пяти крупнейших российских компаний по отражению убытков от обесценения основных средств в отчетности за 2021 год, составленной по МСФО (таблица 2).

В учетной политике всех рассмотренных компаний прописан одинаковый механизм определения суммы обесценения основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», однако имеются расхождения в представлении информации об обесценении, а именно в способе ее отражения в отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе (или отчете о совокупном доходе).

В основном, обесценение основных средств отражено компаниями в составе показателей, формирующих операционную прибыль, но четыре компании отражают суммы, связанные с признанием и восстановлением убытка от обесценения основных средств, за итогом операционной прибыли.

Обратим внимание на то, что в пояснениях к финансовой отчетности ПАО «Мегафон»¹¹ имеется такое указание: убытки от обесценения признаются в составе прибылей и убытков в категориях расходов, соответствующих функции обесцененного актива. Среди рассмотренных компаний такой подход используется только данной организацией. Однако информация о фактах обесценения основных средств отсутствует в финансовой отчетности ПАО «Мегафон».

Интересен подход таких компаний, как ПАО «Челябинский трубопрокатный завод»¹², ПАО «Новолипецкий металлургический комбинат»¹³, Группа

¹⁰ Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации» (ФСБУ 4/20) (подготовлен Минфином России 14 июня 2019 г.) // Информационно-правовой портал ГАРАНТ.РУ – 2022. Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72169984/> (дата обращения 17.11.2022).

¹¹ Консолидированная финансовая отчетность группы «Мегафон» за год по 31 декабря 2021 года. Режим доступа: https://corp.megafon.ru/ai/document/12247/file/MEGAFON_2021_IFRS_FS_RUS.pdf (дата обращения: 17.11.2022).

¹² Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Челябинский трубопрокатный завод» за 2021 год. Режим доступа: <https://chtpz.tmk-group.ru/storage/files/s-1549/974/ctpz-2021-finansovaya-otchetnost-godovaya-rus.pdf> (дата обращения: 17.11.2022).

¹³ Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Новолипецкий металлургический комбинат» за год, закончившийся 31 декабря 2021 г. Режим доступа: <https://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=2509&type=4> (дата обращения: 17.11.2022).

Таблица 2. Обзор практики представления информации об убытках от обесценения основных средств крупнейшими компаниями России в финансовой отчетности, составленной по МСФО

Компании	Подход к представлению информации в финансовой отчетности по МСФО
Отражение в составе показателей, формирующих операционную прибыль	
Группа «РусГидро», МКПАО «ОК РУСАЛ», ОАО «РЖД», ПАО «ВымпелКом», ПАО «ГМК «Норильский никель», ПАО «КОКС», ПАО «МТС», ПАО «НОВАТЭК», ПАО «ПИК – специализированный застройщик», ПАО «Татнефть»	Имеется отдельная строка в отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе для отражения убытков от обесценения основных средств в составе показателей, формирующих операционную прибыль
АК «Алроса» (ПАО), Группа «КАЗАНЬОРГ-СИНТЕЗ», Группа «Юнипро», ПАО «Аэрофлот», ПАО «Газпром», ПАО «Уралкалий»	Отражение в строке «Прочие операционные расходы» с детализацией информации в примечаниях
ПАО «Магнит»	Отражение в строке «Коммерческие, общехозяйственные и административные расходы» с детализацией в примечаниях
Группа «Детский мир»	Обесценение основных средств есть, но оно не показано в детализации показателей отчета о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе
Отражение за итогом операционной прибыли	
ПАО «Авиакомпания «Ютейр»	Отдельная строка «Результат от переоценки и обесценения активов»
Группа «Башнефть», ПАО «Лукойл», ПАО «НК «Роснефть»	В строке «Прочие расходы» с детализацией в примечаниях
Особый подход к представлению информации	
ПАО «Мегафон»	Фрагмент информации об учетной политике: убытки от обесценения признаются в составе прибылей и убытков в категориях расходов, соответствующих функции обесцененного актива
ПАО «Новолипецкий металлургический комбинат»	Отдельная строка «Обесценение внеоборотных активов» после показателя «Операционная прибыль до доли в результатах совместных предприятий и обесценения инвестиций в совместные предприятия, обесценения внеоборотных активов и убытка от выбытия основных средств»
ПАО «Челябинский трубопрокатный завод»	Отдельная строка «Обесценение основных средств, нематериальных активов и гудвила» после показателя «Операционная прибыль до обесценения внеоборотных активов и курсовых разниц»

«РусГидро»¹⁴: в отчетах о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе выводят операционную прибыль без учета ряда показателей, в том числе убытков от обесценения. При этом Группа «РусГидро» далее представляет и итог операционной прибыли, остальные две компании окончательное значение операционной прибыли не показывают в своих отчетах.

Отметим, что в нашей выборке только тринадцать компаний отражают убыток от обесценения и его восстановление в отдельной строке отчета о совокупном доходе, другие же указывают эту информацию при детализации доходов и расходов в пояснениях к отчетности или не указывают вовсе.

Ни одна из компаний не отражает убыток от обесценения основных средств в составе себестоимости продаж, однако ПАО «Магнит»¹⁵ включает эти суммы в строку «Коммерческие,

общехозяйственные и административные расходы» с приведением детализации этого показателя в примечаниях. У остальных компаний убытки от обесценения основных средств отражены либо обособленно, либо в составе прочих операционных расходов, либо в прочих расходах за итогом операционной прибыли.

Необходимо выделить представление информации о ключевых допущениях, использованных для целей проведения теста на обесценение, Группой «РусГидро», ее табличный вид в пояснениях к финансовой отчетности подробно демонстрирует использованные данные, тогда как в финансовой отчетности других компаний нет настолько четко структурированной и детальной информации.

Как показывают результаты проведенного исследования, в финансовой отчетности компаний по МСФО отсутствует единый подход к представлению информации об убытках от обесценения

¹⁴ Консолидированная финансовая отчетность группы «РУСГИДРО», подготовленная в соответствии с МСФО, и Аудиторское заключение за год, закончившийся 31 декабря 2021 года, и по состоянию на эту дату. Режим доступа: http://www.rushydro.ru/upload/iblock/89e/IFRS-RusHydro_2112_rrus.pdf (дата обращения: 17.11.2022).

¹⁵ Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Магнит» и его дочерних организаций за 2021 год. Режим доступа: <https://www.magnit.com/ru/shareholders-and-investors/results-and-reports/#tabs-reports-type-2> (дата обращения: 17.11.2022).

основных средств в отчете о совокупном доходе. Это объясняется и различиями в профессиональном суждении при формировании учетной политики, и разной степенью существенности информации о рассматриваемых нами показателях в финансовой отчетности различных компаний.

Переход на применение ФСБУ 5/2019 «Запасы»¹⁶ с 2021 года показал, что у российских компаний нет единства мнений в отношении того, в составе каких расходов отражать убытки от обесценения запасов. Исследование бухгалтерской (финансовой) отчетности российских организаций за 2021 год, проведенное Л.И. Куликовой, показало, что ряд компаний обесценение запасов с 2021 года стали относить на себестоимость продаж, а другие – по-прежнему включают в прочие расходы [13, с. 22]. Представляется, что мы не увидим единства мнений и в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций за 2022 год в отношении отражения убытков от обесценения основных средств в отчете о финансовых результатах.

Показатели валовой прибыли и прибыли от продаж используются для оценки эффективности операций продажи продукции, товаров, выполнения работ или оказания услуг в течение отчетного периода. Убытки от обесценения основных средств, а тем более и капитальных вложений, обусловлены в большей степени не свершившимися в течение отчетного периода фактами продаж в ходе обычной деятельности организации, а изменениями внутренних и внешних условий, влияющих на возможности дальнейшего получения экономических выгод от данных активов. Поэтому представляется целесообразным в действующей форме отчета о финансовых результатах отражать убытки от обесценения основных средств и капитальных вложений за итогом показателя «Прибыль (убыток) от продаж» и, следовательно, применять счет 91 «Прочие доходы и расходы» для их признания в бухгалтерском учете и последующего восстановления. В случае

существенности сумм убытков от обесценения основных средств и капитальных вложений, рекомендуем отражать их в отчете о финансовых результатах не в составе комплексной статьи «Прочие расходы», а обособленно, выделяя для этих целей отдельную строку.

Заключение

Неопределенность, имеющая место в действующих нормативных документах по бухгалтерскому учету в отношении счетов учета убытков от обесценения основных средств и капитальных вложений и их накопленного обесценения, порядка представления информации об убытках от обесценения в отчете о финансовых результатах, потребует выработки и обоснования организациями профессионального суждения по данным вопросам при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год. Безусловно, при этом необходимо учесть требование ФСБУ 6/2020 о том, что накопленное обесценение должно отражаться обособленно, не уменьшая первоначальную стоимость основных средств на счетах бухгалтерского учета. По нашему мнению, данное правило следует распространить и на требования к учету накопленного обесценения капитальных вложений. Также мы придерживаемся мнения о том, что признание и восстановление убытков от обесценения основных средств и капитальных вложений не должно влиять на оценку прибыльности и рентабельности продаж организации в ходе обычной деятельности, в связи с чем рекомендуем отражать эти операции в отчете о финансовых результатах за итогом показателя прибыли или убытка от продаж.

¹⁶ Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/ (дата обращения: 15.11.2022).

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Библиографический список

1. Адаменко А.А., Столярова М.А., Хорольская Т.Е. Модель учета основных средств в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 33(1). – С. 219-224.

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

References

1. Adamenko A.A., Stolyarova M.A., KHorolskaya T.E. Model' ucheta osnovnyh sredstv v sootvetstvii s mezhdunarodnymi standartami finansovoy otchetnosti [Fixed Asset Accounting Model in accordance with International Financial Reporting Standards]. *Estestvenno-gumanitarnye issledovaniya*, 2021, no. 33 (1), pp. 219-224 (in Russ.).



2. Полонская О.П., Филатова О.А., Долгова М.А. Актуальные вопросы в учете и оценке основных средств в соответствии с ФСБУ 6/2020 // Естественно-гуманитарные исследования. – 2021. – № 33(1). – С. 258-262.
3. Алборов Р.А., Концевая С.М., Хоружий Л.И. Учет земельных участков в соответствии с требованиями ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2022. – № 6. – С. 34-40.
4. Бунина А.Ю., Павлюченко Т.Н. Анализ изменений, вносимых в российскую учётную практику в связи с введением в действие ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2021. – Том 14. – № 2(69). – С. 131-141.
5. Верников В.А., Коноваленко И.Е. Новый порядок учета капитальных вложений ФСБУ 26/2020 // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2021. – № 4(57). – С. 200-219.
6. Агафонова М.Н. Учет капитальных вложений с 2022 года: новые нормы и порядок перехода // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2021. – № 27. – С. 8-14.
7. Гонин В.Н., Панченко Е.Ю., Кибирева Е.Б., Номоконова О.А. Подходы к оценке и переоценке основных средств по российским и международным стандартам // Вестник Забайкальского государственного университета. – 2021. – Том 27. – № 3. – С. 87-98.
8. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Новое в бухгалтерском учёте основных средств // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 2. – С. 7-20.
9. Дружиловская Т.Ю. Учет материальных нефинансовых активов: сближение с МСФО, достижения, проблемы, перспективы // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Том 24. – № 2(476). – С. 142-165.
10. Дружиловская Э.С. Развитие российских и международных подходов к оценке после признания основных средств в учете коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора: исторические аспекты и современный этап // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 4(508). – С. 2-23.
11. Купрюшина О.М., Рахматуллина Р.Р. Внедрение во внутрифирменные правила учета основных средств Федеральных стандартов бухгалтерского учета «Капитальные вложения» и «Основные средства» // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Том 24. – № 10(484). – С. 1188-1204.
2. Polonskaya O.P., Filatova O.A., Dolgova M.A. Aktual'nye voprosy v uchete i ocenke osnovnykh sredstv v sootvetstvii s FSBU 6/2020 [Topical Issues in Accounting and Valuation of Fixed Assets in accordance with FSBU 6/2020]. *Estestvenno-gumanitarnye issledovaniya*, 2021, no. 33 (1), pp. 258-262 (in Russ.).
3. Alborov R.A., Kontsevyaya S.M., Horuzhy L.I. Uchet zemel'nykh uchastkov v sootvetstvii s trebovaniyami FSBU 6/2020 «Osnovnyye sredstva» [Accounting for Land in accordance with the Requirements of the FSBU 6/2020 Fixed Tools]. *Ekonomika sel'skohozyaystvennykh i pererabatyvayushchih predpriyatii*, 2022, no. 6, pp. 34-40 (in Russ.).
4. Bunina A.YU., Pavlyuchenko T.N. Analiz izmeneniy, vnosi-mykh v rossiyskuyu uchetnyuyu praktiku v svyazi s vvedeniem v deystvie FSBU 26/2020 «Kapital'nye vlozheniya» [Analysis of the Introduced Amendments into Russian Accounting Practice in connection with Implementation of Federal Accounting Standard 26/2020 Capital Investments]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2021, Vol. 14, no. 2 (69), pp. 131-141 (in Russ.).
5. Vernikov V.A., Konovalenko I.E. Novyy poryadok ucheta kapital'nykh vlozheniy FSBU 26/2020 [New Procedure for Accounting for Capital Investments FAS 26/2020]. *Nauchnyy vestnik: finansy, banki, investitsii*, 2021, no. 4 (57), pp. 200-219 (in Russ.).
6. Agafonova M.N. Uchet kapital'nykh vlozheniy s 2022 goda: novye normy i poryadok perekhoda [Accounting for Capital Investments from 2022: New Standards and Procedures for Transition]. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki*, 2021, no. 27, pp. 8-14 (in Russ.).
7. Gonin V.N., Panchenko E.YU., Kibireva E.B., Nomokonova O.A. Podhody k otsenke i pereotsenke osnovnykh sredstv po rossiyskim i mezhdunarodnym standartam [Approaches to the Valuation and Revaluation of Fixed Assets according to Russian and International Standards]. *Vestnik Zabaykal'skogo gosudarstvennogo universiteta*, 2021, Vol. 27, no. 3, pp. 87-98 (in Russ.).
8. Mizikovskiy E.A., Mizikovskiy I.E. Novoe v buhgalterskom uchete osnovnykh sredstv [What's New in Fixed Asset Accounting]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2022, no. 2, pp. 7-20 (in Russ.).
9. Druzhilovskaya T.YU. Uchet material'nykh nefinansovykh aktivov: sblizhenie s MSFO, dostizheniya, problemy, perspektivy [Accounting for Non-Financial Tangible Assets: Convergence with IFRS, Achievements, Challenges, Prospects]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet*, 2021, Vol. 24, no. 2 (476), pp. 142-165 (in Russ.).
10. Druzhilovskaya E.S. Razvitie rossiyskikh i mezhdunarodnykh podhodov k otsenke posle priznaniya osnovnykh sredstv v uchete kommercheskikh i nekommercheskikh organizatsiy negosudarstvennogo sektora: istoricheskie aspekty i sovremennyy etap [Development of Russian and International Approaches to Assessment after Recognition of Fixed Assets in the Accounting for Commercial and Non-Profit Organizations in the Private Sector: Historical Aspects and Modern State]. *Buhgalterskiy uchet v byudzhetnykh i nekommercheskikh organizatsiyah*, 2021, no. 4 (508), pp. 2-23 (in Russ.).
11. Kupryushina O.M., Rahmatullina R.R. Vnedrenie vo vnutrifirmennyye pravila ucheta osnovnykh sredstv Federal'nykh standartov buhgalterskogo ucheta «Kapital'nye vlozheniya» i «Osnovnyye sredstva» [Implementation of the Federal Accounting Standards Capital Investments and Fixed Assets in Internal Accounting Rules for Fixed Assets]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet – International Accounting*, 2021, Vol. 24, no. 10(484), pp. 1188-1204 (in Russ.).

12. Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник. – Москва: Компания КноРус, 2019. – 280 с.
13. Куликова Л.И. Формирование резервов под обесценение запасов: историческая ретроспектива, современные проблемы и решения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 5. – С. 15-25.

12. Kulikova L.I. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti* [International Financial Reporting Standards]. Moscow, Kompaniya KnoRus Publ., 2019, 280 p.
13. Kulikova L.I. *Formirovanie rezervov pod obestsenenie zapasov: istoricheskaya retrospektiva, sovremennye problemy i resheniya* [Creation of Provisions for Impairment of Inventories: Historical Retrospective, Modern Problems and Solutions]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 5, pp. 15-25 (in Russ.).

Для цитирования

Ивановская А.В., Зайнуллина Э.Р., Хамидуллина Р.Д. Учет и представление в бухгалтерской отчетности убытка от обесценения основных средств и капитальных вложений // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 1. – С. 8-17.

For citation

Ivanovskaya A.V., Zainullina E.R., Khamidullina R.D. *Uchet i predstavlenie v buhgalterskoy otchetnosti ubytko ot obestseneniya osnovnyh sredstv i kapital'nyh vlozheniy* [Accounting and Reporting for Impairment Losses of Fixed Assets and Capital Investments]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 1, pp. 8-17 (in Russ.).





ПРОФЕССИОНАЛЬНО-ОБЩЕСТВЕННАЯ АККРЕДИТАЦИЯ: ШАГ В БУДУЩЕЕ

ИПБ России включен в Перечень организаций, проводящих профессионально-общественную аккредитацию образовательных программ высшего образования и (или) соответствующих дополнительных профессиональных программ Министерства науки и высшего образования РФ

С 2012 года проводит профессионально-общественную аккредитацию образовательных программ

- Высшего образования и среднего профессионального образования по группе специальностей «Экономика и управление»
- Дополнительного профессионального образования

📍 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3

☎ 8800 500 54 51

✉ info@ipbr.org

🌐 www.ipbr.org





DOI: 10.51760/2308-9407_2023_1_18
УДК 657
ВАК 5.2.4

Организация бухгалтерского учета с применением облачных технологий в программе «1С: бухгалтерия» в малом бизнесе

Organization of Accounting Using Cloud Technologies of the 1C: Accounting Software in Small Business

Ростовский государственный экономический университет, Российская Федерация, Ростов-на-Дону

Екатерина Павловна Щербакова

канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета
e-mail: nauka.509@bk.ru

Мargarita Александровна Азалиева

студент магистратуры
e-mail: azalievvari@mail.ru

344002, Российская Федерация, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, д. 69. Тел. +7 (863) 240-29-86.

Rostovskiy gosudarstvennyy ekonomicheskij universitet (Rostov State University of Economics), Russian Federation, Rostov-on-Don

Ekaterina P. Shc herbakova

PhD in Economics, Associate Professor at the Accounting Department
e-mail: nauka.509@bk.ru

Margarita A. Azalieva

Master's Degree Student
e-mail: azalievvari@mail.ru

69 B. Sadovaya st., Rostov-on-Don 344002, Russian Federation. Phone +7 (863) 240-29-86.

Аннотация. Финансовая устойчивость предприятия в условиях рыночной экономики находится под влиянием многих факторов, например, таких как показатели инфляции и ВВП, устойчивость национальной валюты, политическая ситуация в мире и др. Также предприятиям необходимо трансформировать границы ведения бизнеса, внедряя или меняя старые инструменты цифровизации, начиная с оцифровки данных и заканчивая применением искусственного интеллекта. Симбиоз цифровой и промышленных технологий приведет к формированию новой культуры ведения бизнеса. В статье рассмотрено влияние развития облачных технологий на организацию бухгалтерского учета. Проанализирован программный продукт «1С: бухгалтерия» для автоматизации удаленной работы бухгалтерии в облаке. В том числе, выявлены достоинства и недостатки облачной версии «1С: Бухгалтерия» 8.3 и удобство ее использования в ведении учета малого и среднего бизнеса. Также проведен анализ рисков по защите информационной безопасности облачной бухгалтерии и мер по их минимизации и предотвращению. При этом были рассмотрены основные угрозы утечки информации, которые условно можно разделить на внутренние и внешние, и предложены способы защиты бухгалтерских данных во время работы в Облаке.

Ключевые слова: облачная бухгалтерия; «1С:Бухгалтерия» 8.3; «1С:Бухгалтерия» 8.4; малый бизнес; кибератаки; кибербезопасность; работа онлайн; утечка данных.

Abstract. In a market economy the financial stability of an enterprise is influenced by many factors, such as inflation and GDP, the stability of the national currency, the political situation in the world, etc. Also, enterprises need to transform the business boundaries by introducing or changing old digitalization tools, starting from the data digitization and finishing with the use of artificial intelligence. The symbiosis of digital and industrial technologies will lead to the formation of a new business culture. This paper considers the impact of cloud technologies development on the organization of accounting. The authors have analyzed the software product 1C: Accounting to automate the remote accounting work in the cloud. In particular, the advantages and disadvantages of the cloud version of 1C: Accounting 8.3 and its user-friendliness for small and medium-sized businesses accounting were identified. Also, an analysis was made of the information security risks of cloud accounting and measures to minimize and prevent them. At the same time, the main threats of information leakage were considered, which can be conditionally divided into internal and external, and ways to protect accounting data while working in the Cloud were proposed.

Keywords: cloud accounting; program 1C: Accounting 8.3; program 1C: Accounting 8.4; small business; cyber attacks, cybersecurity; online work; data leakage.

Введение

Появление облачных систем для ведения бухгалтерии – это логичный шаг для развития бизнеса и экономики в целом. Бухгалтерский учет уже давно эволюционировал от бумажных носителей до системы двойной записи с помощью авторизованных программ. Однако, цифровые технологии требуют от учета и дальнейшего развития в сторону онлайн-бухгалтерии.

В течение последних десятилетий в бухгалтерском учете происходили изменения, связанные с переходом в облачные системы учета, однако, особую популярность они приобрели в 2019-2020 годах (период пандемии COVID-19).

Пандемия COVID-19 заставила многие компании задуматься о перспективе работы в облачных сервисах для ведения бухгалтерии. Даже сегодня, когда все ограничения сняты, не все компании восстановили прежний режим работы, выбрав удаленную работу основным вариантом функционирования благодаря ее удобству и гибкости для разных сфер деятельности бизнеса.

Таким образом, у руководства компаний появилась еще одно приоритетное направление деятельности – обеспечение защиты и безопасности данных в сервисах для ведения облачной бухгалтерии и других Облаках. Особая роль здесь принадлежит анализу рынка облачных сервисов, постоянный мониторинг за новыми угрозами и средствами защиты от них.

Использование облачной бухгалтерии оптимизирует многие процессы как в крупных компаниях, так и в малом бизнесе. Например, лицензия на программное обеспечение (далее по тексту – ПО) стоит дешевле, чем аренда помещения для работы на стационарных компьютерах (далее по тексту – ПК). А также у малого предприятия появляется возможность расширять свой штат за счет сотрудников на аутсорсе.

Доля малого и среднего предпринимательства (далее по тексту – МСП) в ВВП России с 2015 года по 2021 год выросла на 7,9% и достигла 34,7%¹.

Государство предоставляет для МСП различные льготы и гос. поддержку, которая помогает бизнесу не только приносить пользу и доход, но и быть более независимым от внешнего рынка, стать мобильнее относительно новых технологий. Поэтому большинство разработчиков ПО для ведения облачной бухгалтерии нацелены именно на владельцев малого и среднего бизнеса, предоставляя им различные пакеты услуг, которые подойдут для каждого по своим функциям и ценовой политике.

Учет в облаке освобождает бухгалтеров и руководство организаций от постоянного пребывания в офисе, а это дает возможность развивать бизнес экстенсивно – путем привлечения более квалифицированных работников из других городов или даже стран, а также экономит ресурсы

предприятия на содержание офисов или организацию транспортной логистики, чтобы сотрудники добирались до него [1].

Однако, стоит заметить, что по-прежнему с помощью самых современных компьютерных программ бухгалтерского учета мы получаем практически ту же отчетность, которая ложилась на столы заинтересованных пользователей и 150 лет назад. Педагоги и их учебники по-прежнему рассказывают студентам, «где дебет, а где кредит», и почему актив баланса обязательно должен быть равен его пассиву [2].

Да, конечно, скорость передачи данных очень серьезно возросла, однако в части бухгалтерского учета это касается преимущественно внутрифирменного обмена данными, где это ускорение часто сводится к тому, что передающийся документ не заносят в соседний кабинет, а посылают туда по электронной почте [2].

Анализ программного продукта «1С: бухгалтерия» для автоматизации удаленной работы бухгалтерии в облаке

Выбрать подходящую программу для ведения бухгалтерского учета на предприятии – это одна из первостепенных задач.

Так как в РФ программой «1С: Бухгалтерия» пользуется подавляющее количество предприятий, это ПО было выбрано в качестве основного объекта исследования.

Программа «1С: Предприятие» 8.3 создана для решения конкретных учетно-управленческих задач и имеет свою функциональную и отраслевую направленность. В каждом решении совмещаются стандартные функции, общие для большинства систем, а также отраслевые возможности с учетом индивидуальных задач бизнеса².

Значительную пользу приносит программное обеспечение «1С: Предприятие» для руководителей, так как дает возможность вести контроль и мониторинг текущего положения дел. Для этого необходимо просто запустить программу и выбрать составляющую, которая вызывает наибольший интерес. Использование «1С: Предприятие» позволяет бухгалтеру быстро производить все необходимые расчеты и учесть все произведенные операции. При этом обеспечивая компактное хранение и использование всей документации³.

Выбор именно этой конфигурации «1С: Предприятие» обусловлен тем, что она имеет множество преимуществ по сравнению с другими версиями этой платформы. Рассмотрим эти преимущества².

1. Облачные технологии.

Это не только возможность работать из любой точки мира, но и использовать защищенные

¹ Исследование PWS «Страх облаков». Аналитическое исследование, октябрь 2020. Режим доступа: www.pwc.ru/ru/publications/stakh-oblakov.html (дата обращения: 23.09.2022).

² 1С: Предприятие 8.3 - что это за программа? Коротко о главном. Режим доступа: www.1ab.ru/blog/detail/1s-cto-eto-za-programma-korotko-o-glavnom/ (дата обращения: 15.04.2022).

³ Доля малого и среднего бизнеса в ВВП достигла почти 35%. Режим доступа: <https://kapital.kz/business/104737/dolya-malogo-i-srednego-biznesa-v-vvp-dostigla-pochti-35.html> (дата обращения: 12.09.2022).

серверы, на которых хранится вся информация. Для этого в версии «1С: Бухгалтерия» 8.3 улучшены показатели распределения нагрузки на сервер, повышена отказоустойчивость, а также созданы профили безопасности и многое другое.

2. Мобильная платформа.

Мощности современных смартфонов хватает, чтобы выполнять значительную долю функций, которые ранее были доступны только на ПК, поэтому логичным решением для программистов «1С: Предприятие» было создание приложения для телефона (рисунок 1). Приложение доступно как для Android, так и для iOS. Оно не может в полной мере заменить полноценное ПО, однако с его помощью руководство может осуществлять мониторинг за хозяйственными процессами на предприятии в период его физического отсутствия.

3. Режим тонкого и веб-клиента.

Не всегда компании нужен весь функционал «1С: Бухгалтерии», поэтому ее разработчики предлагают стать тонким клиентом или веб-клиентом платформы. Это не только увеличивает количество клиентов компании «1С: Предприятие», но и экономит деньги клиентов, так как они не переплачивают за функции, которыми не пользуются. Тонкий клиент и веб-клиент позволяют подключаться к базе данных системы «1С: Предприятие» через веб-сервер. Для использования тонкого клиента необходимо установить на компьютер небольшую программу. Для работы через веб-клиент ничего не нужно устанавливать, достаточно открыть браузер, ввести адрес сервера и начать работу с удаленной базой [3].

4. Отказоустойчивый кластер серверов.

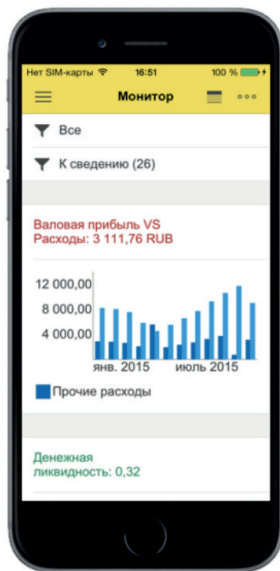
Повышена устойчивость платформы к непредвиденным сбоям или неожиданному отключению системы благодаря отказоустойчивому кластеру серверов. Вся информация в программе «1С: Предприятие» 8.3 сохраняется в базе кластера серверов, а непредвиденные сбои не приведут к ее потере. Рабочие процессы будут восстановлены именно с того места, где произошел сбой.

5. Администрирование прав пользователей.

Сложно следить за сохранностью информации, когда доступ к ней есть у каждого сотрудника предприятия. Разработчики программы «1С: Предприятие» 8.3 решают эту проблему возможностью разделять права доступа пользователей к информации. Платформа 1С позволяет максимально гибко настраивать доступ сотрудников к документам и другой корпоративной информации.

На данный момент «1С: Предприятие» 8.3 является последней версией данного ПО, однако разработчики уже стоят на пороге новой конфигурации

Рис. 1. Мобильная платформа «1С: Предприятие» 8.3 [3]



программы – «1С: Предприятие» 8.4. У конфигурации большое количество нововведений, ниже представлены самые крупные из них:

1. Новая архитектура кластера серверов, в которой каждый процесс стал самостоятельной единицей со своими задачами и четкими границами.

2. Собственный веб-сервер для подключения к удаленным информационным базам «1С: Предприятие» через интернет. Ранние версии подразумевали подключение клиентских рабочих мест, публикацию поставок конфигурации, разработку, использование сторонних веб-серверов, требующих установки и настройки. В кластере версии 8.4 реализован отдельный компонент, являющийся веб-сервером⁴.

Опираясь на вышесказанное, можно сделать вывод, что облачная бухгалтерия дает большое количество возможностей для организаций любого масштаба. Однако, далеко не все компании перешли на облачную систему учета. Это можно объяснить недостаточным доверием руководства компаний к цифровым технологиям и безопасности в Интернете в целом. Но несмотря на это недоверие, все предприятия так или иначе выходят в онлайн-сферу деятельности. Сегодня обеспечение информационной безопасности на предприятиях любого масштаба – это необходимость, так как информация стала главным фактором производства, а ее утечка может привести к различным последствиям, например, финансовым потерям, потере репутации и другим.

Анализ рисков по защите информационной безопасности облачной бухгалтерии и меры по их минимизации и предотвращению

Интересно, что угрозы утечки информации идут не только извне, но и изнутри компании. В зоне риска оказываются сотрудники компании, используемое ПО. С внешней стороны – конкуренты, хакеры, поставщики и подрядчики, и различные курьеры, которые могут увидеть что-то на экране компьютера или на столе.

Рассмотрим основные угрозы утечки информации, которые делятся на внутренние и внешние⁵.

1. Внутренние угрозы или риски, связанные с утечкой информации изнутри компании.

Внутренние угрозы исходят от нелегализованного ПО или персонала, который по тем или иным

⁴ 1С: Предприятие 8.4 – что нового? Режим доступа: wiseadvice-it.ru/o-kompanii/blog/articles/1s-8-4-obzor-opisanie-vozmozhnosti/ (дата обращения: 17.04.2022).

⁵ 40+ статистических данных и фактов о кибербезопасности на 2022 год, 2022. Режим доступа: www.websiterating.com/ru/research/cybersecurity-statistics-facts/ (дата обращения: 01.09.2022).

причинам решил рассекретить вашу конфиденциальную информацию.

Использование ПО без лицензии в бизнесе может привести к имущественным претензиям со стороны правообладателя (согласно ГК РФ). В случаях нарушения исключительного права на произведение автор или иной правообладатель наряду с использованием других применимых способов защиты и мер ответственности, установленных ГК РФ (статьи 1250, 1252 и 1253), вправе в соответствии с пунктом 3 статьи 1252 настоящего Кодекса требовать по своему выбору от нарушителя вместо возмещения убытков выплаты компенсации⁶.

Последствия использования такого ПО могут быть различными. Например, имущественные претензии со стороны правообладателя согласно ст. 1301 «Ответственность за нарушение исключительного права на произведение» части 4 ГК РФ⁶.

Также велик риск потери данных при некорректной работе нелегализованной программы. Если переносить вышесказанное на бухгалтерский учет, то этот риск особенно опасен, так как потеря каких-либо данных учета может привести к конфликтам с контрагентами или налоговой, а восстановление этих данных занимает большое количество ресурсов (как временных, так и денежных).

Использование лицензированного ПО является не только гарантом качественной его работы, постоянных обновлений, но и максимальной защиты со стороны разработчика. Однако, даже в 2021 году процент использования пиратского ПО очень высок.

Если говорить про сотрудников, которые подвергают опасности данные компании, то мы можем выделить несколько причин такого поведения⁷:

- недостаточный размер оплаты труда (их легко могут подкупить конкуренты);
- конфликты с начальством;
- использование незащищенной почты или других каналов передачи информации;
- психические отклонения.

Каждый из этих случаев можно предупредить, если внимательно относиться к набору сотрудников и соблюдать осторожность при работе с ними. Наиболее полезным (по отношению к сотрудникам) способом обезопасить данные является прохождение сотрудниками, которые работают с данными и получают к ним доступ, тренингов по кибербезопасности. Заканчивать такой тренинг лучше тестированием, которое заключается в имитации реальной угрозы [4].

Руководство компании должно провести инструктаж по установке программ. Стоит рассказать

⁶ Гражданский кодекс РФ (ч. 1 в ред. с 03.08.2018, ч. 2 в ред. с 29.07.2018, ч. 3 в ред. с 03.08.2018, ч. 4 в ред. с 27.12.2018) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» / 2022. Режим доступа: www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 25.09.2022).

⁷ Защита корпоративной информации. Режим доступа: integrus.ru/blog/it-decisions/zashhita-korporativnoj-informatsii.html (дата обращения: 15.09.2022).

сотрудникам об опасности самостоятельного скачивания и установки программ. Составить список доверенных сайтов. Объяснить, что самостоятельная установка из сомнительных источников может привести к обилию сторонней рекламы или повреждению данных вредоносным ПО.

В случае с каналами передачи информации, использовать «сложные» пароли, поставить двойную аутентификацию при входе в системы или с помощью VPN, менять все пароли при увольнении сотрудника, имеющего доступ к системе, проводить регулярные инструктажи сотрудников об опасности введения корпоративных паролей на незнакомых сайтах и т.д.

2. *Внешние угрозы или риски, связанные с утечкой информации по вине третьих лиц.*

К таким рискам относятся [5]:

- вирусы/трояны – шифровальщики;
- вирусы/трояны, выполняющие переводы через систему банк-клиент.

Использование антивирусов и постоянное резервное копирование на защищенное Облако обезопасят хранение данных (т.к. есть риск не только утечки, но и потери информации).

Что нужно еще сделать:

- 1) выделить компьютер для осуществления платежей и не использовать его для просмотра интернет-страниц и т. п.;
- 2) в случае неисправности такого компьютера, в первую очередь и незамедлительно звонить в банк, и проверять наличие несанкционированных платежей;
- 3) в случае негативного сценария, незамедлительно обратиться в банк получатель средств (попытаться приостановить движение денег) и полицию для возбуждения уголовного дела (это позволит в лучшем варианте вернуть денежные средства).

3. *Государственный надзор или риск быть обманутыми мошенниками.*

Нередки случаи мошенничества, когда преступники притворяются государственными служащими, следовательно, пока руководство знает законы и свои права, в надзоре государства нет ничего опасного. Однако, не всегда этих знаний достаточно для решения споров, поэтому лучшим решением данной проблемы будет найм штатного юриста или юриста на аутсорсинге.

Регулярное обновление программ – еще один способ обезопасить себя и данные компании.

Компаниям никогда не следует хранить конфиденциальную информацию на мобильных устройствах или предоставлять с них доступ к ней, если они не защищены двухфакторной аутентификацией. Ради удобства многие люди используют простой ПИН-код, рисунок или биометрическую защиту. Исследование показало, что ПИН-коды и рисунки можно не трудно подобрать или подсмотреть, и даже системы распознавания лица и отпечатка пальца не гарантируют абсолютной защиты. Как



минимум сочетание двух факторов защиты необходимо для надлежащей защиты мобильного устройства.

Мы рассмотрели риски, связанные с утечкой корпоративной информации, и способы ее защиты в целом, однако в системах для ведения облачной бухгалтерии существуют и другие методы защиты информации, например, такие как блокчейн, двойное шифрование и т.д., которые гарантируют сохранность информации при условии соблюдения всех правил пользования программными продуктами⁸.

Как уже упоминалось выше, вопрос безопасности данных в Облаке стал особенно актуальным в период пандемии коронавирусной инфекции, когда удаленная работа стала единственным способом функционирования большинства фирм. И даже сегодня, когда основная масса ковидных ограничений снята, бухгалтеры продолжают вести учет в Облаке, потому что с его помощью можно переместить работу из офиса домой и из дома в офис с минимальными временными затратами [5].

Таким образом, вопрос недоверия руководства к сети Интернет может решиться путем более детального его изучения.

Учет в Облаке открывает новые возможности для бухгалтеров, так как постоянно обновляющееся ПО соответствует всем требованиям законодательства, оно обновляется в режиме реального времени и помогает не допускать ошибок как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Данные бухгалтерии для каждой компании являются источником информации о ее доходах и расходах, выручке, налоговой базе и т.д., поэтому утеря или порча их может привести к серьезным последствиям.

Важнейшей информацией в бизнесе являются бухгалтерские данные, клиентская база и личные данные сотрудников. Утеря этих данных может привести к большим финансовым потерям, оттоку клиентов и потере конкурентных преимуществ. Однако, есть несколько

⁸ Глобальное исследование PwC «Доверие к цифровым технологиям – 2022». Режим доступа: www.pwc.ru/ru/publications/collection/issledovaniye-vnutrennego-audita-finansovykh-organizatsiy.pdf (дата обращения: 12.09.2022).

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.


способов передачи этих данных третьим лицам: по почте, скачивание на флешку, через мессенджеры или на бумажном носителе (напечатать на принтере).

Как показывает практика, наилучший способ предотвратить утечки данных по вине персонала – грамотный его подбор, заключение договоров о неразглашении и мотивация. Мотивировать сотрудников быть преданными своей компании можно по-разному, но самым эффективным способом считается денежное поощрение, например, премии.

Защищенные серверы облачной бухгалтерии помогут руководству МСП защитить базы данных клиентов от внешней кражи, а возможность предоставления ограниченного доступа сотрудникам сделает невозможным скачивание данных для выбранных пользователей.

Заключение

Подводя итог, необходимо отметить, что преимущество облачной бухгалтерии состоит в том, что она позволяет повысить коэффициент загрузки при объединении в единое пространство большого набора серверов и оптимально распределить нагрузки в различных задачах разных пользователей. Однако вопрос безопасности данных и инвестиций в информационную безопасность является наиболее волнующим при переходе в Облако. Бухгалтеры освободятся от многих рутинных задач, займутся принятием более сложных, творческих управленческих решений. А у компаний сократится количество ошибок в отчетности и невовремя оплаченных налогов благодаря автоматическому обновлению нормативной базы в сервисах для ведения облачной бухгалтерии.

Таким образом, в совокупности грамотные управленческие решения и передовые технологии в области ведения бухгалтерского учета приведут к планомерному переходу российского бизнеса на принципиально новый уровень хозяйствования. А обеспечение кибербезопасности данных даст возможность многим компаниям преодолеть страх их потери в сервисах ведения облачной бухгалтерии. 

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

Библиографический список

1. Азалиева М.А., Болдина А.А., Оптимизация учетных функций в условиях широкого использования высоких технологий // Актуальные направления развития учета, анализа, аудита и статистики в отечественной и зарубежной практике: материалы Международной научно-практической конференции. Под общей редакцией Е.Н. Макаренко. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ», 2021. – С. 8-10.
2. Pyatov M. L. Novye tekhnologii – novye perspektivy [New Technologies – New Perspectives]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 1, pp. 5-9 (in Russ.).
3. Бакунова О.М., Бакунов А.М., Образцова О.Н., Воробей В.А. Использование больших данных на примере продуктов компании 1С // *International Academy Journal Web of Scholar*. – 2019. – №10 (40). – С. 33-35. DOI: 10.31435/rsglobal_wos/31102019/6738.
4. Азалиева М.А., Болдина А.А., Моисеевкова Т.Г. Причины утечки данных компаний из облачной бухгалтерии и способы ее минимизации // *Инновационные решения социальных, экономических и технологических проблем современного общества*. – 2021. – С. 144-145.
5. Азалиева М.А., Болдина А.А., Моисеевкова Т.Г. Безопасность данных при ведении бухгалтерского учета в 1С: Бухгалтерия // *Инновационные решения социальных, экономических и технологических проблем современного общества*. – 2021. – С. 164-165.

Для цитирования

Щербаклова Е.П., Азалиева М.А. Организация бухгалтерского учета с применением облачных технологий в программе «1С: бухгалтерия» в малом бизнесе // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*. – 2023. – № 1. – С. 18-23.

References

1. Azalieva M.A., Boldina A.A., Optimizatsiya uchetnyh funktsiy v usloviyah shirokogo ispol'zovaniya vysokih tekhnologiy [Optimization of Accounting Functions with the Mass Use of High Technologies]. *Aktual'nye napravleniya razvitiya ucheta, analiza, audita i statistiki v otechestvennoy i zarubezhnoy praktike – Current Directions for the Accounting, Analysis, Audit and Statistics Development in Domestic and Foreign Practice*. Rostov-na-Donu, Rostovskiy gosudarstvennyy ekonomicheskij universitet «RINH» Publ., 2021, pp. 8-10.
2. Pyatov M. L. Novye tekhnologii – novye perspektivy [New Technologies – New Perspectives]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 1, pp. 5-9 (in Russ.).
3. Bakunova O.M., Bakunov A.M., Obratsova O.N., Vorobey V.A. Ispol'zovanie bol'shih dannyh na primere produktov kompanii 1S [Using Big Data with 1C Products]. *International Academy Journal Web of Scholar*, 2019, no. 10 (40), pp. 33-35. DOI: 10.31435/rsglobal_wos/31102019/6738.
4. Azalieva M.A., Boldina A.A., Moiseenkova T.G. Prichiny utechki dannyh kompaniy iz oblachnoy buhgalterii i sposoby ee minimizatsii [Causes for the Companies' Data Leakage from Cloud Accounting and Ways to Minimize It]. *Innovatsionnye resheniya sotsial'nyh, ekonomicheskikh i tekhnologicheskikh problem sovremennogo obshchestva*, 2021, pp. 144-145 (in Russ.).
5. Azalieva M.A., Boldina A.A., Moiseenkova T.G. Bezopasnost' dannyh pri vedenii buhgalterskogo ucheta v 1S: Buhgalteriya [Data Security in Accounting Using 1C: Accounting Software]. *Innovatsionnye resheniya sotsial'nyh, ekonomicheskikh i tekhnologicheskikh problem sovremennogo obshchestva*, 2021, pp. 164-165 (in Russ.).

For citation

Shcherbakova E.P., Azalieva M.A. Organizatsiya buhgalterskogo ucheta s primeneniem oblachnyh tekhnologiy v programme «1С: buhgalteriya» v malom biznese [Organization of Accounting Using Cloud Technologies of the 1C: Accounting Software in Small Business]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 1, pp. 18-23 (in Russ.).



Эксперты ИПБ России ответили на 1000 вопросов горячей линии

Проект «Горячая линия консультаций» начал свою работу 4 года назад. Тематика поступающих вопросов обширна: бухгалтерский учет и отчетность, налогообложение и налоговый учет, внутренний контроль и аудит, применение профессионального стандарта, кадровые, этические вопросы и др. Часто вопросы затрагивают несколько смежных областей и требуют участия группы экспертов. Но всегда мы достигаем главной цели проекта – помочь бухгалтеру в выработке правильно решения проблемы!



DOI: 10.51760/2308-9407_2023_1_24
УДК 336.2
ВАК 5.2.4

Международный обмен информацией как часть экосистемы налогового администрирования российских банков

International Information Exchange as a Part of the Tax Administration Ecosystem of Russian Banks

*Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации, Российская Федерация, Москва*

Елена Юрьевна Митусова

аспирантка

e-mail: mitusova1996@mail.ru

5993, Российская Федерация, г. Москва,

ул. Ленинградский просп., 49.

Тел. +7 (499) 943-98-55.

*Finansovyy universitet pri Pravitel'stve Rossiyskoy
Federatsii (Financial University under the Government
of the Russian Federation), Russian Federation, Moscow*

Elena Yu. Mitusova

Postgraduate Student

e-mail: mitusova1996@mail.ru

49 Leningradsky Prospekt, Moscow

125993, Russian Federation.

Phone +7 (499) 943-98-55.

Аннотация. Актуальным направлением темы исследования является постепенное внедрение новых инструментов налогового администрирования в рамках совершенствования процесса его осуществления на глобальном уровне, что связано с проблемой уклонения от уплаты налогов путем легализации незаконно полученных доходов и необходимостью его пресечения и предотвращения, а также повышением уровня налоговой прозрачности и соблюдения требований налогового законодательства.

Целью данной статьи является изучение некоторых наиболее важных последствий принятия Общего стандарта отчетности CRS в качестве глобальной модели автоматического обмена информацией (АЕОИ). Однако несмотря на очевидные преимущества нового стандарта, в основном связанные с его потенциалом в сдерживании крупномасштабного уклонения от уплаты налогов через офшорные зоны, возникают некоторые серьезные опасения относительно его внедрения на глобальном уровне. Научная новизна проведенного исследования проявляется в комплексном анализе проблем внедрения системы автоматического обмена информацией и роли банков в указанной системе как непосредственных участников экосистемы налогового администрирования. Особое внимание будет уделено вопросу координации CRS с другими моделями обмена информацией и проблеме защиты прав и информации налогоплательщиков.

Ключевые слова: международный обмен информацией; автоматический обмен налоговой информацией; налоговое администрирование; экосистема налогового администрирования; уклонение от уплаты налогов; общий стандарт отчетности; международное сотрудничество; налоговая система; налогообложение.

Abstract. The actual direction of the research topic is the gradual introduction of new tax administration tools as a part of improving its implementation on a global level, which is related to the issue of tax evasion through money laundering and the need for its suppression and prevention, while increasing tax transparency and tax compliance.

The purpose of this paper is to analyze some of the most important implications of adopting the Common Reporting Standard (CRS) as a global Automatic Exchange of Information (AEOI) model. However, despite the obvious benefits of the new standard, mainly related to its potential in deterring large-scale tax evasion through offshore zones, there are some serious concerns about its implementation globally. The scientific novelty of this study manifests itself in a comprehensive analysis of the implementation problems of an automatic information exchange system and the role of banks in the said system as direct participants in the tax administration ecosystem. Particular attention will be paid to the issue of CRS coordination with other information exchange models and the problem of protecting taxpayers' rights and information.

Keywords: international information exchange; automatic exchange of tax information; tax administration; tax administration ecosystem; tax evasion; Common Reporting Standard (CRS); international cooperation; tax system; taxation.

Введение

В виду существенного роста числа совершаемых экономических преступлений сегодня особое внимание уделяется проблеме легализации доходов, полученных преступным путем. Указанная проблема заявила о необходимости государственного воздействия на осуществление перехода национального законодательства к международным стандартам, регулирующим поднимаемый вопрос, а также о совершенствовании законодательной базы в рассматриваемой сфере.

Необходимо отметить, что международное сотрудничество является важной составляющей налогового администрирования и подразумевает под собой один из ключевых механизмов, используемых для достижения международного сотрудничества в налоговых вопросах, и включает в себя обмен налоговой информацией с партнерами стран-участниц по договорам, которая имеет отношение к администрированию и обеспечению соблюдения внутреннего налогового законодательства указанных стран. Данное взаимодействие проявляется в различных формах: от разового проведения консультации и обмена имеющейся информации до полномасштабной налоговой гармонизации. Последняя характерна для стран СНГ, ЕАЭС и стран-членов ОЭСР, БРИКС и др.

По мере развития глобализации для налогоплательщиков упростилось осуществление управления инвестициями посредством использования финансовых учреждений, находящихся за пределами собственной страны проживания. Значительный объем денежных средств сегодня хранится в офшорах и не подпадает под налогообложение в виду неисполнения обязательств налогоплательщиками в своей стране. Проблема использования офшорных зон с целью избежания налогообложения выходит на передний план в каждой из стран, заинтересованной в целостности своей налоговой системы. Как следствие сотрудничество налоговых органов каждой из таких стран выполняет решающую роль в борьбе с уклонением от уплаты налогов и защите целостности налоговых систем.

С целью понимания фактического объема активов, находящихся в офшорах, и сдерживания уклонения от уплаты налогов и незаконных потоков, государственным органам необходим доступ к информации. Поэтому важным аспектом сотрудничества налоговых органов разных стран выступает международный обмен информацией. К счастью, на этом фронте произошли некоторые подвижки: G20 и Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) разработали Общий стандарт отчетности (CRS), служащий основой для глобальной сети автоматического обмена [1]. Цель разработки CRS состоит в том, чтобы позволить странам регулярно обмениваться финансовой информацией об иностранцах, что

подразумевает под собой передачу таких сведений как имена, адреса, налоговые идентификационные номера и информация об остатке на счете с правительством страны происхождения владельца счета [1]. Это послужило огромным шагом в борьбе с офшорным уклонением от уплаты налогов. Новый стандарт требует взаимного участия стран, имеющих возможность и желание осуществления обмена информацией.

«Современный этап развития международного сотрудничества налоговых органов характеризуется использованием трех инструментов международного обмена информацией:

- 1) многосторонней Конвенцией о взаимной административной помощи по налоговым делам, охватывающей 111 юрисдикций, включая все страны G20, все страны БРИКС и ОЭСР, большое количество развивающихся стран и большинство офшорных территорий;
- 2) глобального форума по прозрачности и обмену налоговой информацией, участниками которого являются страны G20, ОЭСР, ЕС, международные финансовые центры и некоторые развивающиеся страны;
- 3) Стандарта автоматического обмена информацией о финансовых счетах в налоговых целях, предполагающего использование Модельного соглашения компетентных органов и Общего стандарта отчетности»¹.

Важность надежной основы для межгосударственного обмена налоговой информацией была признана очень рано, задолго до того как высокая мобильность капитала и рабочей силы через национальные границы стала квинтэссенцией глобальной экономической среды.

Обсуждение

В настоящее время так называемый автоматический обмен информацией между налоговыми органами стал новым мировым стандартом. Во многом это связано с развитием конкретных национальных и международных моделей, направленных на усиление межгосударственного сотрудничества в борьбе с уклонением от уплаты налогов через офшоры. Автоматический обмен информацией в рамках Общего стандарта отчетности (CRS) предполагает обмен большими объемами информации о финансовых счетах между налоговыми органами. Обмениваемая информация касается финансовых счетов как физических, так и юридических лиц, находящихся в финансовых учреждениях в юрисдикции, отличной от той, в которой они являются налоговыми резидентами.

Предысторией внедрения CRS стало введение Закона США о налогообложении иностранных

¹ Каким образом осуществляется международный автоматический обмен информацией? Режим доступа: <https://gsl.org/ru/offshore/avtomaticheskiy-obmen-informacziy/> (дата обращения: 11.08.2022).

счетов (FATCA), который в свою очередь обязал иностранные финансовые организации отчитываться перед Службой внутренних доходов США о движении средств американских налогоплательщиков. Целью разработки и внедрения FATCA стало препятствование уклонению от уплаты налогов физическими и юридическими лицами, работающими и проживающими за пределами территории США. Введению FATCA способствовала заинтересованность государства в увеличении налоговых поступлений в бюджет, вследствие имеющегося американского опыта выбора представителями IT-отраслей юрисдикций с более благоприятными налоговыми режимами.

На первый взгляд CRS ОЭСР копирует систему, созданную международными соглашениями, принятыми для целей FATCA. В рамках обеих систем финансовые посредники обязаны проводить комплексную проверку при сборе данных о конкретных владельцах счетов, внедрять процессы для эффективного хранения данных и, наконец, предоставлять необходимую информацию налоговым органам. Тем не менее, существуют некоторые заметные различия в отношении специфики этих обязательств, из которых становится ясно, что CRS представляет собой гораздо больше, чем глобальное «расширение» FATCA. Некоторые из наиболее важных несоответствий напрямую приводят к увеличению затрат на соблюдение требований для финансовых учреждений.

Во-первых, объем процедур должной осмотрительности и отчетности в соответствии с CRS значительно шире, чем в соответствии с FATCA. CRS не только требует, чтобы эти процедуры выполнялись в отношении налоговых резидентов более чем 100 стран-участниц, но и не использует исключения, подобные FATCA, для счетов с низкой стоимостью. Во-вторых, на более техническом уровне формы, используемые в рамках системы FATCA, бесполезны для целей CRS². Вместо этого CRS полагается на специальный механизм самосертификации для идентификации отчетных счетов. В-третьих, существует некоторое несоответствие между CRS и FATCA в отношении классификации финансовых и нефинансовых организаций³. Примечательно, что CRS классифицирует инвестиционные организации (например, трасты, инвестиционные фонды), являющиеся резидентами участвующей страны, как «пассивные нефинансовые организации», что означает, что отчитывающиеся финансовые учреждения должны документировать и сообщать

о своих бенефициарных владельцах. И наоборот, в соответствии с FATCA такие инвестиционные организации, управляемые финансовыми организациями, классифицируются как финансовые учреждения, и требования о сквозной проверке отсутствуют. На фоне статуса США как страны, не участвующей в целях CRS, очевидно, что ряд финансовых организаций столкнутся с загадкой в классификации юридических лиц и определении вытекающих из этого обязанностей⁴. В-четвертых, в отличие от FATCA, CRS не требует от финансовых посредников удерживать налог на определенные платежи в США, сделанные физическим и юридическим лицам, не соблюдающим требования. Хотя тот факт, что эта важная «карательная» функция FATCA отсутствует в рамках CRS, может стать облегчением для финансовых организаций, им все же следует крайне осторожно относиться к возможности того, что страны будут применять различные подходы к обеспечению соблюдения требований CRS.

Новые инициативы AEOI относительно CRS впервые предоставили налоговым органам по всему миру значительный объем информации, имеющей отношение к налогообложению, что повышает прозрачность налогообложения и помогает бороться с уклонением от уплаты налогов в офшорных зонах. Однако для того, чтобы получающий налоговый орган мог эффективно использовать эту информацию для обеспечения соблюдения налогового законодательства, необходимы качество и полнота как проверок должной осмотрительности в отношении налогового резидентства владельцев счетов, так и точность информации о счетах. Это, в свою очередь, требует, чтобы отправляющий налоговый орган проводил соответствующие проверки, как указано в CRS и FATCA, чтобы все финансовые организации, которые должны отправлять информацию, делали это, и чтобы процессы должной осмотрительности и отчетности, используемые финансовыми учреждениями, были достаточно надежными [2].

При этом на передний план выходит вопрос, касающийся действительности предоставления развитыми странами налоговой информации в полном объеме. Без движения остается вопрос, касающийся ненадлежащего использования со стороны налоговых органов передающей или принимающей страны информации, способной оказать негативное воздействие на владельцев банковских счетов. Однако в текущих условиях бенефициарные собственники понимают необходимость создания условий глобальной прозрачности в финансовых вопросах, что в свою очередь привело к утрате в былой форме значения и потенциала банковской

² IBCF. *org. FATCA: The Globalization of Anti-Tax Evasion Frameworks. Derivatives & Financial Instruments*, 18(3). Режим доступа: <https://www.ibfd.org/shop/journal/gatca-globalization-anti-tax-evasion-frameworks> (дата обращения: 06.09.2022).

³ OECD, 2018. *Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters / The CRS Implementation Handbook*. Paris: OECD. Режим доступа: <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/implementation-handbook-standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.pdf> (дата обращения: 06.09.2022).

⁴ KPMG, 2019. *Automatic Exchange of Information: The Common Reporting Standard*. Режим доступа: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/01/the-common-reporting-standard.pdf> (дата обращения: 06.09.2022).

тайны в рамках сохранения информации о клиенте и его финансовых движениях.

Кроме того, при обмене информацией с договаривающимися государствами следует соблюдать определенные правила. Запрашивающее государство должно приложить усилия для сбора информации в соответствии с внутренним законодательством, прежде чем обращаться к иностранному государству (принцип субсидиарности). Кроме того, компетентные органы договаривающихся государств должны обмениваться информацией, которая предсказуемо актуальна для реализации международно-правовых инструментов. Наконец, компетентные органы должны сохранять конфиденциальность информации, полученной посредством обмена информацией, принимая во внимание внутреннее законодательство о тайне в вопросах налогообложения, а также защиту, предусмотренную международным правом.

Сегодня благодаря стандарту автоматического обмена информацией стало возможным обнаружение всех зарубежных активов налогоплательщиков, подлежащих в дальнейшем репатриации и налогообложению согласно национальному законодательству.

CRS как ключевой элемент Глобального стандарта ОЭСР устанавливает требования к отчетности и должной осмотрительности в отношении конкретных типов счетов («подотчетные счета»). Эти обязательства ложатся на плечи «отчитывающихся финансовых учреждений», которые охватывают широкий круг финансовых учреждений и инвестиционных организаций (например, брокеров, компаний коллективного инвестирования, некоторых страховых компаний). Подотчетные финансовые учреждения обязаны собирать информацию и сообщать собранную информацию своим местным компетентным органам, которые затем обмениваются информацией с другими юрисдикциями. С целью предотвращения обхода модели налогоплательщиками путем перемещения активов в учреждения или инвестиционные продукты, не охватываемые моделью, сфера охвата установлена широко не только в отношении определения отчитывающихся финансовых учреждений, но и в двух других измерениях⁵. Во-первых, релевантная информация, подлежащая представлению, имеет очень широкое определение, охватывающее различные виды инвестиционного дохода (например, проценты, дивиденды), а также ситуации, в которых налогоплательщик пытается скрыть капитал. Во-вторых, «подотчетные счета» охватывают не только счета, принадлежащие отдельным налогоплательщикам, но также счета, принадлежащие юридическим лицам или образованиям (например,

подставным компаниям, трастам и т.д.). По сути, это означает, что финансовые учреждения должны «просматривать» часто сложные структуры собственности, чтобы найти бенефициарных собственников.

Эти основные требования CRS должны быть переведены во внутреннее законодательство участвующих юрисдикций. При этом каждое государство имеет значительную свободу действий не только в выборе методов реализации (например, основного законодательства, административного руководства и т.д.), но и в принятии решения об уровне детализации, который будет содержаться в его внутренних правилах отчетности, должной осмотрительности и других требованиях CRS. Более того, участвующие юрисдикции могут свободно выбирать среди ряда необязательных положений/определений CRS в зависимости от специфики своей внутренней правовой базы. Что еще более важно, отдельные страны могут прибегнуть к еще более амбициозному подходу, налагая дополнительные требования должной осмотрительности к финансовым учреждениям с целью повышения эффективности режима. Таким образом, очевидно, что юридическая природа CRS порождает местные особенности, что вызывает серьезную озабоченность у подотчетных финансовых учреждений.

Наконец, следует отметить, что CRS требует, чтобы каждая участвующая юрисдикция обеспечивала в рамках своей внутренней правовой базы эффективное соблюдение ее основных требований. С этой целью ряд правил и административных процедур необходимо также перевести во внутреннее законодательство, например, правило о предотвращении уклонения от уплаты налогов или режим штрафных санкций для финансовых учреждений, не соблюдающих требования⁶. В этом отношении также будут возникать различные внутригосударственные подходы, поскольку для этого каждой стране необходимо будет сравнение существующей правовой базы с требованиями CRS, а затем ее адаптация по мере необходимости.

Таким образом, CRS по своей сути представляет собой некое международное соглашение, обязывающее финансовые учреждения и все заинтересованные стороны направлять в местные фискальные службы информацию обо всех счетах, открытых нерезидентами в каждой конкретной юрисдикции. А налоговая, в свою очередь, передаст информацию в соответствующие страны, где бенефициары счетов «зарегистрированы».

В дополнение к общему стандарту отчетности в отношении обмениваемой информации, важно отметить, что эффективная модель автоматического обмена финансовой информацией подразумевает под собой действие общего стандарта

⁵ OECD, 2018. *Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters / The CRS Implementation Handbook*. Paris: OECD. Режим доступа: <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/implementation-handbook-standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.pdf> (дата обращения: 04.09.2022).

⁶ OECD, 2014. *Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters*. Режим доступа: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-for-tax-matters_9789264216525-en#page4 (дата обращения: 27.08.2022).



в отношении процедур должной осмотрительности, которых финансовые учреждения должны придерживаться в целях определения подотчетных счетов и получения идентифицирующей владельца счета информации для последующей передачи в компетентные органы. Следование процедурам должной осмотрительности имеет решающее значение, что связано с обеспечением обмена качественной информацией. При открытии счета (и неважно, личного или корпоративного) банки истребуют документы, подтверждающие фактическое проживание лиц в стране, где фактически ведется бизнес. И в случае возникновения сомнений, финансовыми учреждениями будут проверены, например, IP-адрес, с которого осуществляется вход в систему электронного банкинга или страны, в которую часто переводятся крупные суммы денежных средств. При обнаружении мошенничества счета будут заблокированы. Кроме того, еще одним важным фактором развития эффективной модели автоматического обмена может стать обратная связь юрисдикций, с которыми происходит обмен информацией, касающаяся любых ошибок в полученной информации, что может быть осуществлено в форме спонтанной передачи указанных сведений, что в свою очередь станет еще одним важным аспектом сотрудничества между налоговыми органами разных стран.

К настоящему времени более 100 стран по всему миру публично обязались внедрить Общий стандарт отчетности. Примечательно, что США не входят в число участвующих юрисдикций, и вряд ли это изменится в обозримом будущем. По официально представленным представителями США объяснениям ОЭСР, их страна будет настаивать на администрировании АЕОИ, как это предусмотрено в FATCA и в межгосударственных соглашениях, подписанных с другими странами. Исходя из чего взаимодействие между FATCA и CRS порождает некоторую неопределенность и усложняет определение юридической ответственности финансовых учреждений. Интересно, что в CRS помимо США не участвуют также Турция, Армения, Грузия, Македония и Черногория, и некоторые другие юрисдикции. Поэтому говорить о том, что CRS «покрывает» весь финансовый мир, было бы большой ошибкой.

Заключение

Таким образом, международно-правовые акты, в рамках которых происходит регламентация порядка автоматического обмена информацией о финансовых счетах, усложняют деятельность предпринимательского сектора, а также позволяют сделать процесс передачи информации наиболее прозрачным, тем самым уменьшая возможности бизнеса уклониться от уплаты налогов путем легализации незаконных доходов.

На сегодняшний день порядок проведения автоматического обмена налоговой информацией продолжает совершенствоваться, однако, наряду с этим остается или возникает ряд проблем, решение которых необходимо для повышения его эффективности. Так, были определены проблема различного объема фактической реализации международных стандартов автоматического обмена информацией на внутригосударственном уровне; проблема, непосредственно связанная с защитой прав налогоплательщиков при осуществлении автоматического обмена информацией; и, наконец, проблема обеспечения эффективности функционирования автоматического обмена информацией как правового института. С целью разрешения последней проблемы Организация экономического сотрудничества и развития разработала Модельные правила обязательного раскрытия информации, которые в совокупности с Моделью многостороннего соглашения компетентных органов впоследствии смогут обеспечить формирование нового международного стандарта автоматического обмена информацией: стандарта автоматического обмена информацией о трансграничных схемах налогового планирования [3].

Существующая сегодня процедура международного обмена финансовой информацией предоставляет налоговым органам различных стран возможность получения актуальных сведений о движении денежных средств по счетам своих резидентов и бенефициарах компаний. Указанной процедуры придерживается и Российская Федерация. Согласно действующему валютному законодательству в случае непредставления российским налоговым резидентом сведений об иностранных счетах, личных и корпоративных, КИК, такой резидент подпадает под применение к нему штрафов и санкций. Однако, как таковой, данный факт не подразумевает запрета на использование иностранных платежных инструментов, а наоборот, одобряет при соблюдении требований законодательства, в случае благотворного влияния на бизнес и повышения его рентабельности и обеспечения защиты активов. В результате возникает потребность в умении ориентироваться в процессах международного автоматического обмена налоговой информацией. В этой связи особое внимание уделяется Общему стандарту отчетности ОЭСР, который основан на идее о том, что банки и другие финансовые учреждения должны играть решающую роль в предоставлении налоговым органам информации о доходах и имуществе налогоплательщика.

CRS представляет собой международный аналог ранее внедренному на территории США FATCA, направленному на обеспечение высокого уровня налоговой прозрачности и предотвращение глобального уклонения от уплаты налогов. Проще говоря, CRS дублирует структуру FATCA с целью предоставить правительствам надлежащий инструмент

для получения информации об активах, которыми их налоговые резиденты владеют в иностранных финансовых учреждениях, тем самым положив конец практике уклонения от уплаты налогов.

И хотя на начало 2022 года стандарты CRS применяли 115 юрисдикций и автоматический обмен информацией о финансовых счетах проводился в отношении более чем 80 миллионов счетов, а автоматический обмен межстрановой отчетностью – с 70 государствами, на сайте ОЭСР говорится, что сейчас в Российскую Федерацию предоставляют информацию уже 100 юрисдикций, а из России ее получают 76 стран. При этом Латвия и Германия в обоих списках сохранены. Однако, важно отметить, что сегодня обмен налоговой информацией с Россией приостановили следующие государства:

- Великобритания – с 17 марта 2022 остановлен обмен всей налоговой информацией с Россией. На сайте Правительства Великобритании сообщается, что ограничение распространяется на обмен налоговой информацией, как в рамках Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам, так и в рамках Соглашения об избежании двойного налогообложения (СоИДН)⁷. Хотя еще с 2019 года Великобритания приостановила с Россией автоматический обмен информацией о банковских счетах российских физических лиц в рамках единого стандарта отчетности CRS, сейчас прекратится и любой другой обмен информацией;
- Остров Мэн⁸ и Нормандские острова⁹ (Гернси и Джерси) 18 марта 2022 объявили, что также приостанавливают все формы налогового сотрудничества с Россией;
- Германия – 1 апреля стало известно о том, что страна также временно прекратила все виды сотрудничества с Россией в налоговой сфере¹⁰.

⁷ UK suspends tax co-operation with Russia. Режим доступа: <https://www.gov.uk/government/news/uk-suspends-tax-co-operation-with-russia> (дата обращения: 20.08.2022).

⁸ Прекращение обмена налоговой информацией ряда стран с Россией. Режим доступа: <https://www.ade-solutions.com/tp-portal/analytics/news/2766/> (дата обращения: 20.08.2022).

⁹ Isle of Man halts tax co-operation with Russia over Ukraine invasion. Режим доступа: <https://www.bbc.co.uk/news/world-europe-isle-of-man-60799968.amp> (дата обращения: 20.08.2022).

¹⁰ Lindner stoppt Steuerzusammenarbeit mit Russland und Belarus. Режим доступа: <https://www.spiegel.de/wirtschaft/christian-lindner-stoppt-steuer-zusammenarbeit-mit-russland-und-belarus-bei-steuern-a-904989ba-85fc-46ec-9261-7ab0b4d14bdd> (дата обращения: 20.08.2022).

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

- США – 5 апреля Налоговое управление сообщило о приостановлении обмена налоговой информацией с ФНС России¹¹;
- Латвия – 12 мая в латвийской прессе появились сообщения о приостановке действия СоИДН с Россией с 16 мая 2022. Одновременно с этим также был прекращен обмен банковской информацией в автоматическом режиме между Россией и Латвией¹²;
- Украина – 22 мая стало известно, что Украинский парламент (Верховная рада) денонсировал СоИДН с Россией¹³. Это означает, в том числе, что ко всем доходам, полученным российскими резидентами от источников в Украине, будет применяться общая ставка налогообложения и будет возникать двойное налогообложение. Кроме того, денонсация соглашения освобождает Украину от обязательств по обмену информацией с Россией по налоговым вопросам.

Таким образом, несмотря на возникающие сложности и текущую геополитическую ситуацию, подписание Россией к Многостороннему соглашению стало одной из самых значительных за последнее время инициатив, направленных на осуществление финансового контроля за юридическими и физическими лицами, проживающими и работающими за пределами страны. А использование единого стандарта отчетности повышает качество и предсказуемость обмениваемой информации. В результате у страны пребывания появляются значительные возможности для повышения уровня соблюдения требований законодательства в виду того, что финансовые учреждения, участвующие в обмене информацией, являются непосредственными участниками процесса налогового администрирования, что позволяет говорить и о самом процессе международного обмена информацией, в котором банки играют важнейшую роль, как о части экосистемы налогового администрирования. 🟡

¹¹ США приостановили обмен налоговой информацией с Россией. Режим доступа: https://www.rbc.ru/politics/05/04/2022/624c5ebf9a794773c2d86cac?utm_campaign&utm_source=app_ios_reader&utm_medium=share (дата обращения: 20.08.2022).

¹² Поправка к закону «О соглашении между Правительством Латвийской Республики и Правительством Российской Федерации о предотвращении двойного налогообложения и уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал и протокол к нему. Режим доступа: <https://www.vestnesis.lv/op/2022/91.A.2> (дата обращения: 20.08.2022).

¹³ Рада денонсировала соглашение с РФ об избежании двойного налогообложения. Режим доступа: <https://www.interfax.ru/world/842206> (дата обращения: 20.08.2022).

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

Библиографический список

1. Агеев С.С. Понятие и место автоматического обмена информацией в системе налогового права // Финансовое право. – 2021. – № 8. – С. 32-36. DOI 10.18572/1813-1220-2021-8-32-36.
2. Зыкова О.А. Автоматический обмен налоговой информацией как способ международного налогового контроля // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Право. – 2020. – № 3 (42). – С. 217-223. DOI:10.17308/vsu.proc.law.2020.3/2987.
3. Агеев С.С. Обеспечение эффективности автоматического обмена информацией о финансовых счетах: международные стандарты и опыт ЕС // Налоговед. – 2022. – № 3. – С. 73-82.

Для цитирования

Митусова Е.Ю. Международный обмен информацией как часть экосистемы налогового администрирования российских банков // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 1. – С. 24-30.

References

1. Ageev S. S. Ponyatie i mesto avtomaticheskogo obmena informatsiyey v sisteme nalogovogo prava [The Definition and Place of Automatic Exchange of Information in the System of Tax Law]. *Finansovoe parvo*, 2021, no. 8, pp. 32-36 (in Russ.). DOI 10.18572/1813-1220-2021-8-32-36.
2. Zykova O.A. Avtomaticheskii obmen nalogovoy informatsiyey kak sposob mezhdunarodnogo nalogovogo kontrolya [Automatic Exchange of Tax Information as a Method of International Tax Control]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Pravo - Proceedings of Voronezh State University Series Law*, 2020, no. 3 (42), pp. 217-223 (in Russ.). DOI:10.17308/vsu.proc.law.2020.3/2987.
3. Ageev S.S. Obespechenie effektivnosti avtomaticheskogo obmena informatsiyey o finansovykh schetah: mezhdunarodnye standarty i opyt ES [Ensuring Efficient Automatic Information Exchange on Financial Accounts: International Standards and EU Experience]. *Nalogoved*, 2022, no. 3, pp. 73-82 (in Russ.).

For citation

Mitusova E. Yu. Mezhdunarodnyy obmen informatsiyey kak chast' ekosistemy nalogovogo administrirovaniya rossiyskikh bankov [International Information Exchange as a Part of the Tax Administration Ecosystem of Russian Banks]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 1, pp. 24-30 (in Russ.).

У МЕЖРЕГИОНАЛЬНАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ «Практика применения новаций 2023: право, учет, налогообложение»

29 мая – 3 июня

Место проведения:
Гранд отель «Жемчужина»,
конференц-зал «Морской»
(г. Сочи, ул. Черноморская, д. 3)



Основные вопросы программы:

- Принципиальные изменения в первую часть Налогового кодекса
- Просто и доступно о налоговых проверках
- Необоснованная налоговая выгода
- Важные аспекты налогообложения с учетом новаций 2023 и основных ошибок, допускаемых налогоплательщиками в свете последних разъяснений контролирующих органов и судебной практики
- Оплата труда 2023, страховые взносы и НДФЛ
- Бухгалтерский учет. Практика применения ФСБУ

☎ 8 800 500-54-51
✉ congress@ipbr.org
🌐 www.ipbr.org

25
лет
ИПБ России



Сервис «Поиск бухгалтера»



Большой опыт

ИПБ России 25 лет занимается становлением бухгалтерской профессии. Наше объединение разработало профессиональный стандарт «Бухгалтер»



База кандидатов

Свыше 70 000 профессиональных бухгалтеров, имеющих большой опыт работы и проходящих ежегодное повышение профессионального уровня



Проверка знаний

Специалисты ИПБ России разработали оригинальные, практико-ориентированные задачи и тесты для проверки навыков и знаний кандидатов на ваши вакансии

Как пользоваться сервисом

1. Зарегистрируйтесь в личном кабинете работодателя
2. Создайте свою вакансию или выберите кандидата при помощи функций поиска
3. Пригласите кандидата на собеседование или отправьте ему предложение пройти тестирование



DOI: 10.51760/2308-9407_2023_1_32
УДК 330
ВАК 5.2.4

Развитие бухгалтерского учета в условиях электронного документооборота

Accounting Development within the Framework of Electronic Document Management

Ростовский государственный экономический университет, Российская Федерация, Ростов-на-Дону

Николай Тихонович Лабынцев

докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета

e-mail: nicobuh@yandex.ru

Оксана Викторовна Чухрова

канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета

e-mail: shuchrova@mail.ru

344002, Российская Федерация,

г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, д. 69.

Тел. +7 (863) 240-29-86.

Rostovskiy gosudarstvennyy ekonomicheskiy universitet (Rostov State University of Economics), Russian Federation, Rostov-on-Don

Nikolay T. Labyntsev

Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department

e-mail: nicobuh@yandex.ru

Oksana V. Chukhrova

PhD in Economics, Associate Professor at the Accounting Department

e-mail: shuchrova@mail.ru

69 B. Sadovaya st., Rostov-on-Don

344002, Russian Federation.

Phone +7 (863) 240-29-86.

Аннотация. В статье акцентировано внимание на информационном обеспечении системы бухгалтерского учета на этапе документирования и последующей обработки первичных учетных данных. Первичный учет, являясь начальным этапом учетного процесса, формирует оперативную информацию для системы управления хозяйствующего субъекта. Его эффективная организация связана прежде всего с правильной организацией документооборота. Учитывая важность, документооборот выделяется отдельной сферой деятельности организации, предметной областью которой является скорость движения документов. Оптимизация их движения существенно повышает эффективность бизнес-процессов, поскольку существует прямая зависимость между эффективностью сохранения информации, возможностью и скоростью поиска в базе нужных данных, современным обеспечением пользователей системы оперативными данными. Обосновано, что практическое применение информационных технологий делает возможной организацию электронного документооборота учетного процесса. Установлено, что внедрение безбумажной бухгалтерии способствует значительному повышению эффективности организации учетного процесса субъекта хозяйствования на инновационной основе. Электронный документооборот обеспечивает поэтапное системное фиксирование, обработку и архивацию информации об осуществляемых хозяйственных операциях на предприятии, организацию электронного обмена информацией между различными

Abstract. This paper focuses on the information provision for the accounting system at the stage of documentation and subsequent processing of primary accounting data. Primary accounting forms operational information for the management system of an economic entity, being the initial stage of the accounting process. Its effective organization is primarily connected with the correct document management. Considering the importance, document flow is distinguished as a separate sphere of organization's activities, the subject area of which is the documents movement speed. Optimization of their movement significantly increases the efficiency of business processes, since there is a direct relationship between the efficiency of storing information, the ability and speed of searching for necessary data in the database, and modern provision of operational data to the system users. The authors have proved that the practical application of information technologies makes it possible to organize electronic document management of the accounting process. It is established that the introduction of paperless accounting contributes to a significant increase in the accounting process efficiency of the business entity on an innovative basis. Electronic document management provides step-by-step system recording, processing and archiving of information about ongoing business operations at the enterprise; organization of electronic information exchange between various hierarchical levels of management of a business entity; operational creation of reliable accounting information for the purposes of identifying axiological strategic management initiatives, etc.

иерархическими уровнями управления бизнес-субъекта, оперативное формирование достоверной учетной информации для идентификации аксиологических стратегических управленческих инициатив и др.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; электронный документ; электронный документооборот; электронная цифровая подпись; первичный учет.

Постановка проблемы

Современный этап развития общества, экономики, бухгалтерского учета, менеджмента характеризуется информационностью, интеллектуализацией и технической модернизацией. В ракурсе актуализации электронной экономической деятельности особой актуальности является вопрос организации и развития бездокументарного бухгалтерского учета как важной составляющей системы управления предпринимательством.

Также современные реалии характеризуются ростом динамики в ведении бизнеса, где главным ресурсом становится быстрота и полнота получения информации обо всех сторонах хозяйственной жизни. Это позволяет вовремя реагировать на изменения рынка, расширять коммуникации, принимать взвешенные управленческие решения по развитию бизнеса. Именно использование компьютерных технологий и других новейших систем электронных ресурсов позволяет увеличить оперативность и расширить возможности обмена информацией. Одной из таких систем, которая возникла благодаря компьютеризации информационного обмена, является электронный документооборот.

Действующая практика организации автоматизированного учетного процесса характеризуется сложностью, несогласованностью и несовершенством законодательных правил. В обществе документы считают основными носителями информации. Любой созданный документ является составной частью системы документации и элементом системы высшего уровня. Система документации является одним из методов ведения бухгалтерского учета и характеризуется совокупностью документов, связанных такими признаками, как назначение, сфера деятельности, единые требования по оформлению. Информационное обеспечение системы бухгалтерского учета на этапе документирования и последующей обработки первичных учетных данных имеет целью превращение информации о фактах, которые происходят и наблюдаются, в отчетные показатели. Первичный учет, являясь начальным этапом учетного процесса, формирует оперативную информацию для системы управления хозяйствующего субъекта. Актуальной проблемой сегодняшнего дня остается вопрос комплексной оценки результатов деятельности организации, который со своей стороны, опирается на обработки данных текущего учета. Этот участок учетной работы остается довольно трудоемким и недостаточно совершенным.

Keywords: accounting; electronic document; electronic document management system; electronic digital signature; primary accounting.

Цель статьи

Заключается в теоретическом обосновании рекомендаций по организации и методике документирования операций с учетом развития современных информационных ресурсов и возможностей внедрения электронного документооборота на предприятиях.

Изложение основного материала

Одним из основных требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету, является правильность его показателей. Особенностью бухгалтерского учета является сплошное и непрерывное наблюдение за всеми фактами хозяйственной жизни, осуществляемыми в организациях. Для обеспечения первичного наблюдения каждый факт хозяйственной жизни оформляют соответствующим документом. Будучи начальным этапом учетного процесса, первичный учет операций генерирует необходимую достоверную информацию и выступает интегративным звеном между хозяйственной деятельностью и системой управления субъекта хозяйствования.

В настоящее время Приказом Минфина России от 16.04.2021 № 62н утвержден новый ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете», который содержит правила составления, исправления, хранения первичных документов, на основе которых ведется учет и формируется финансовая отчетность организации¹.

Эффективная организация первичного учета связана прежде всего с эффективной организацией документооборота, который является движением документов от момента их создания (получения) до завершения выполнения или отправки. Однако первичный учет имеет несколько более широкую трактовку, чем документирование фактов хозяйственной деятельности, регистрация данных в бухгалтерских документах.

Характерной особенностью документооборота является его объем, то есть количество документов, поступивших и созданных на предприятии за определенный период. Поэтому с целью рациональной организации документооборота документы целесообразно разделить на определенные документопотоки:

1. Документы, которые регистрируются и не регистрируются;

¹ Приказ Минфина России от 16.04.2021 № 62н ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете».

2. Документы входящие, исходящие и внутренние;
3. Документы, направляемые вышестоящим, контролирующим, подведомственным организациям и т. п.

Учитывая важность, документооборот выделяется отдельной сферой деятельности организации, предметной областью которой является скорость движения документов. Оптимизация их движения существенно повышает эффективность бизнес-процессов, поскольку прослеживается прямая зависимость между эффективностью сохранения информации, возможностью и скоростью поиска в базе нужных данных, современным обеспечением пользователей системы оперативными данными. Производительность административных решений в значительной степени обусловлена актуальностью и релевантностью информации, на основе которой они принимаются. В связи с этим организация документооборота является ключевым элементом общей системы управления.

В организациях распоряжение руководителя является основанием для осуществления бухгалтерских записей в документах. При этом разрабатывается график документооборота, который оформляется в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением предприятия, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и срока выполнения работ. Соблюдение графика документооборота на предприятии контролируется главным бухгалтером.

В законодательных актах подчеркивается, что электронный документ – это документированная информация, представленная в электронной форме, то есть в виде, пригодном для восприятия человеком с использованием электронных вычислительных машин, а также передачи по информационно-телекоммуникационным сетям или обработки в информационных системах (Федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации»)². Электронный документ – информация в электронной форме, подписанная квалифицированной электронной подписью, равнозначный документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью, кроме случая, если федеральными законами или принимаемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами установлено требование о необходимости составления документа исключительно на бумажном носителе (Федеральный закон от 06.04.2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи»)³.

Электронный документ в корне меняет саму процедуру документооборота, в том числе и организацию первичного учета, применение новых

информационных технологий. Современные информационные системы оперируют данными двух видов – структурированными (из баз данных) и неструктурированными (электронные документы). Процентное соотношение между этими видами информации характеризует уровень автоматизации документооборота в организации.

На крупных предприятиях документооборот достигает больших объемов. Если раньше все документы нужно было обязательно вести в бумажном виде, то теперь есть возможность ведения электронного варианта документов. Такой документооборот позволяет в любой момент осуществлять постоянный контроль за всеми документами.

Для ряда организаций, эффективно использующих новинки в сфере информационных технологий, электронный документооборот стал незаменимым фактором в их работе, поскольку значительно упрощает работу с документами, повышая производительность и точность работы сотрудников. Преимуществом электронного документооборота является и то, что офисы избавляются от большого объема бумажных документов, а следовательно, проблем, связанных с их использованием (потеря документов, сложности внесения изменений, распределенного доступа).

Также необходимо отметить, что для достижения оптимизации затрат, руководство предприятия все чаще обращается к бухгалтерскому аутсорсингу. Это становится возможным благодаря развитию компьютерных технологий обработки учетной информации. На данный момент в мире наблюдается тенденция к росту количества бизнес-процессов, которые передаются в обслуживание на условиях аутсорсинга.

В последнее время в России приобрело популярность привлечение специалистов для ведения бухгалтерского учета на условиях аутсорсинга, особенно в населенных пунктах, приближенных к столице. Это обусловлено разницей в зарплате и в регионах, стремительным развитием современных компьютерных технологий, увеличению цен на бухгалтерское программное и техническое обеспечение, невозможностью предприятий оплачивать работу квалифицированных учетных работников. В ходе исследования, проведенного NeoAnalytics на тему «Российский рынок аутсорсинга бухгалтерских услуг: итоги 2020 г., прогноз до 2023 г.», выяснилось, что в 2020 году совокупный объем рынка аутсорсинга бухгалтерских услуг (включая деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета по проведению финансового аудита и по налоговому консультированию) сократился на 6% и составил около 243,4 млрд руб. На сегодняшний день официально в России насчитывается более 30 тыс. компаний, занимающихся аутсорсингом бухгалтерского учета. Услугами бухгалтерского аутсорсинга в России пользуются около 1 млн компаний и индивидуальных предпринимателей. В целом российский рынок бухгалтерского аутсорсинга

² Федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» (в ред. ФЗ от 27.07.2010 № 227-ФЗ, от 06.04.2011 № 65-ФЗ).

³ Федеральный закон от 06.04.2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи» (в ред. ФЗ от 01.07.2011 № 169-ФЗ).

активно развивается и является одним из наиболее перспективных рынков в России. Развитию рынка способствует непосредственно государство с принятием мер по ужесточению контроля за сбором налогов и за хозяйственными операциями ведения бизнеса. Для выполнения требований компании выбирают специалистов высокого уровня⁴.

Правильно организованный обмен документами между участниками договора значительно упрощает выполнение бухгалтерских функций и способствует получению положительного результата от внедрения аутсорсинга как формы организации бухгалтерского учета. Одной из проблем в ходе организации документооборота является то, что субъекты аутсорсинговых отношений не могут отказаться от бумажного варианта документооборота. Основными недостатками бумажного документооборота при бухгалтерском аутсорсинге являются:

- невыполнение поручений в установленные сроки;
- нарушение коммуникаций – длительные сроки согласования документов;
- невозможность получения информации в любой момент времени;
- отсутствие системности.

Такие недостатки можно устранить при применении информационно-компьютерных технологий. Так как при ведении бухгалтерского учета в условиях аутсорсинга полностью исключить работу с бумажными документами невозможно, то пути устранения таких недостатков нужно учитывать при организации документооборота. Преимуществами документирования при использовании учетных программ являются:

- сбор и обработка документов происходит непосредственно на рабочих местах работников;
- обработка документов происходит в тот момент, когда его данные приводятся в представленную каждым программным обеспечением форму документа;
- имеется возможность автоматического переноса данных в бухгалтерское программное обеспечение с помощью дополнительных инструментов, таких как сканеры, специальные программы-обработчики для загрузки данных MS Excel и т.д [1, с. 610].

При этом организация документооборота может быть предметом договора, так как его фактическая постановка на предприятии является большим участком работы, которая от аутсорсера потребует тщательного изучения особенностей деятельности предприятия-заказчика и способов ведения бизнеса. Аутсорсеру при разработке схемы документооборота необходимо будет выполнить комплекс мероприятий, который будет включать анализ действующих схем документооборота и построение новой оптимальной модели документооборота,

которая будет учитывать специфику деятельности предприятия-заказчика. Поэтому выполнение работ по постановке документооборота является отдельной услугой.

По нашему мнению, в условиях аутсорсинга организация документооборота при ведении бухгалтерского учета должна предусматривать соблюдение определенных этапов.

1. Изучение системы документооборота в организации-заказчике предусматривает ознакомление с учетной политикой в части операций с документами, а также графиком документооборота как приложения к данному распорядительному документу. Следует представить создание организационной схемы движения документов в графической форме, учитывая организационную структуру предприятия, должности работников и субъектов, с которыми предприятие-заказчик постоянно работает. Свои требования по обработке документов выдвигает использование конкретного продукта. Поэтому организация документооборота между аутсорсером и предприятием требует тщательного изучения особенностей используемого программного обеспечения.

2. Изучение бизнес-процессов организации-заказчика, в основном тех, которые приносят основные потоки доходов организации. Для четкой идентификации бизнес-процессов организации следует придерживаться определенных критериев:

- стойкая, целенаправленная совокупность взаимосвязанных видов деятельности;
- деятельность, превращающая входы в выходы;
- связанная совокупность функций, в ходе выполнения которой потребляются определенные ресурсы и продукт;
- поток работы, имеющий свои границы и открывающийся первичными поставщиками процесса, то есть входами процесса;
- систематизированная последовательность потока взаимосвязанных операций, имеющая непрерывную связь с другими процессами предприятия;
- наличие субъекта, объекта и пользователей бизнес-процесса;
- ориентация бизнес-процесса на удовлетворение потребностей внутренних или внешних пользователей.

Следует отметить, что количество бизнес-процессов на каждом предприятии индивидуально, но именно от них зависит определение участков учета. К таким участкам могут относиться:

- учет оприходования и списания ТМЦ;
- учет оприходованных товаров;
- учет предоставления услуг;
- учет внеоборотных активов и капитальных инвестиций;
- учет расчетов с подотчетными лицами;
- учет наличных расчетов;
- учет списания горюче-смазочных материалов и др.

При этом по каждому участку учета нужно определить участников данного бизнес-процесса и типы

⁴ NeoAnalytics. Российский рынок аутсорсинга бухгалтерских услуг: итоги 2020 года, прогноз до 2023 года. Режим доступа: <https://www.neoanalytics.ru/rossiiskii-rynok-aoutsorringa-buhgalterskih-uslug-2020-1/> (Дата обращения: 01.10.2023).

формируемых на нем документов. При получении бухгалтером первичного документа осуществляется визуальная проверка на наличие и правильность обязательных и дополнительных реквизитов. При необходимости документ должен быть доработан. В случае, если сотрудничество с контрагентом только начинается, бухгалтер проверяет контрагента как субъекта хозяйственной деятельности.

Документ, отвечающий всем нормам, необходимо внести в информационную базу программного обеспечения. Если обнаружены какие-либо проблемы с документом, необходимо оперативно их решить через прямую связь с контрагентом. После этого документы подшиваются в архив.

Для систематизации работы учетных работников целесообразно сформировать внутренний Стандарт учета документооборота. Это обеспечит:

- стабильность и прозрачность работы работников разных отделов в части обмена и обработки документов;
- устранение противоречия, дублирования обязанностей учетных работников;
- упорядочение отношений учетных работников с работниками других отделов;
- понижение трудоемкости работ по обработке документов.

Установленный порядок документооборота на конкретных участках должен быть доведен до сведения всем участникам, а также его целесообразно добавлять в договор аутсорсинга, что позволит устранить возникновение вопросов между аутсорсером и предприятием-заказчиком по несвоевременности представления документов или их обработки.

Для обеспечения эффективного осуществления аутсорсинга решающую роль имеет информационное обеспечение, в частности своевременное и оперативное предоставление информации по расходам и доходам, понесенным и полученным во время аутсорсинга. Наиболее распространена схема предоставления аутсорсинговых услуг, когда на предприятии-заказчике сбор, оформление первичных документов осуществляется штатным работником, передающим ее аутсорсеру. Преимуществами такой формы организации бухгалтерского учета является уменьшение расходов, что достигается в результате экономии оплаты труда, организации рабочего места и т.д. При этом предприятие получает услуги, выполненные высококвалифицированным работником.

Достичь такой экономии средств в условиях внедрения аутсорсинга не очень просто, так как цены на эти услуги высоки. Для осуществления оценки целесообразности выбора аутсорсинга как формы организации бухгалтерского учета, необходимо провести анализ эффективности аутсорсинговых услуг.

Вариантом улучшения организации сотрудничества между предприятием-заказчиком и аутсорсером является применение информационно-компьютерных технологий с современным программным

обеспечением. Широкое использование ИТ-решений позволит устранить негативные последствия наличия доступа к текущей информации, которая необходима для управления предприятием. Поэтому организация сотрудничества между предприятием-заказчиком и предприятием-аутсорсером должна происходить на основе тщательного изучения рынка бухгалтерского программного обеспечения.

Существуют следующие варианты использования современных технологии для ведения бухгалтерского учета на принципах аутсорсинга:

- передача первичных документов в виде текстовых файлов, отсканированных копий через разнообразные сервисы для обмена сообщений;
- использование аутсорсером возможностей специализированного программного обеспечения с получением первичных документов от предприятия-заказчика и предоставления отчетной информации на бумажных носителях;
- импорт данных из программных продуктов, в частности, импорт банковских операций, импорт документации по реализации готовой продукции, товаров, выполнения работ или оказания услуг по ИТ-системе предприятия-заказчика;
- организация работы по принципу «удаленного рабочего стола» непосредственно на программном обеспечении предприятия-заказчика;
- работа в облачном сервисе, что позволяет обеспечить удаленный доступ как учетных данных предприятия-заказчика, так и аутсорсера [1, с. 612].

Большую популярность приобретает вариант предоставления информации, которая импортируется из систем предприятия-заказчика. В этом варианте импорт данных осуществляется автоматически. Это позволяет избежать дублирования ввода информации в информационную систему. Больше всего преимуществ по оперативности информационного обеспечения управления персоналом предоставляют два последних варианта – с использованием «удаленного рабочего стола» или работа в облачном сервисе. При использовании облачных сервисов аутсорсер может предложить более гибкую форму сотрудничества с предприятием-заказчиком, что способствует привлечению новых клиентов без учета территориальных ограничений.

Работники предприятия-заказчика вводят большинство исходных документов в базу данных, а работники аутсорсера занимаются проведением документов, что способствует сокращению времени на обработку документов. Предприятие-заказчик может дистанционно просматривать размещенные документы и удаленно получать доступ к финансовой и налоговой информации.

По нашему мнению, в настоящее время самой оптимальной моделью организации сотрудничества аутсорсера и предприятия-заказчика является принцип «удаленного рабочего стола» Применению данной модели способствуют такие факторы, как доступность качественных интернет-каналов,

устройств, позволяющих работать удаленно, изменение подхода к разработке программного обеспечения и предоставление доступа сотрудникам независимо от их местонахождения. В организации должно быть создано отдельное рабочее место для учетных работников, что требует дополнительных затрат. Поэтому такая модель организации труда лучше всего подходит для ведения бухгалтерского учета на условиях бухгалтерского учета.

Также при выборе модели организации сотрудничества между аутсорсером и предприятием-заказчиком можно учитывать возможность использования единого программного обеспечения, которое должно быть разрешено в рамках лицензионного договора с разработчиком программы и его дистрибьютором. Если такой вопрос не решен, то использование программного обеспечения будет неправомерным.

Работа в одной базе данных способствует повышению эффективности операций как для предприятия-заказчика, так и для аутсорсера, поскольку ведение любых данных одной из сторон приводит к тому, что эти данные доступны другой стороне. Это также устраняет риск возникновения ошибок, связанных с импортом документов, и ошибок при вводе данных в программу.

Получение текущей информации в кратчайшие сроки возможно с помощью специализированных ИТ-систем, которые позволяют обмениваться данными между предприятием-заказчиком и аутсорсером, в частности системами ERP-класса. Целью таких систем является полная интеграция на всех уровнях управления бизнесом. Преимуществом является то, что доступ к данным можно получить в реальном времени, и управленческий персонал сможет оперативно реагировать на изменения экономических показателей, принимать решения относительно всей деятельности организации.

Многие малые и средние предприятия предпочитают более дешевые программные продукты, но которые имеют меньше функциональных возможностей. Рынок программного обеспечения в России для ведения бухгалтерского учета наполнен значительным количеством продуктов, в частности «1С: Бухгалтерия», «Парус-Бухгалтерия», «Делопроизводитель» и другие [2, с. 98]. Эти программы имеют много особенностей, несмотря на одинаковое назначение, что усложняет процедуру их выбора. Условия сотрудничества между предприятием-заказчиком и аутсорсером выдвигают свои критерии к программному обеспечению. Принимая во внимание политическую ситуацию в стране, проблема выбора программного продукта, который удовлетворит потребности в сборе, обработке и представлении информации, остается актуальной и сегодня.

В России на практике аутсорсеры в большинстве случаев используют программное обеспечение для ведения бухгалтерского учета. Основное отличие от обычного метода работы с программным

обеспечением заключается в том, что пользователь использует не ресурсы своего персонального компьютера, а ресурсы и мощности, которые предоставляются ему интернет-сервисом. Пользователь имеет полный доступ к собственным данным и возможность работы с ними, но не может управлять программной базой, с помощью которой эта работа происходит.

Как отмечает Колюшкина Т.Б., использование облачных технологий в сфере бухгалтерского учета:

- уменьшает затраты на приобретение дорогого серверного оборудования, аппаратных и программных решений;
- обеспечивает оперативное изменение конфигурации корпоративной ИТ-инфраструктуры в зависимости от текущих потребностей;
- создает условия по доступу к системе из любого места при наличии сети Интернет;
- сокращает расходы на техническую поддержку и дает возможность получить высокий уровень обслуживания программного обеспечения [3, с. 16].

Следовательно, использование облачного программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета является более выгодным, чем стационарное программное обеспечение. Тем не менее, аутсорсерам не обязательно при оказании услуг использовать именно облачную среду. Как вариант, с помощью установки удаленного доступа, системы паролей, предоставляется возможность клиенту получать необходимые данные, которые хранятся в информационном пространстве программного обеспечения аутсорсера.

В результате, электронный документ, созданный с помощью средств автоматизации документооборота, подписанный электронной цифровой подписью и сохраненный в системе в виде файла соответствующего формата, значительно упрощает работу с большими объемами информации.

Также необходимо отметить, что электронный документооборот – это единый механизм по работе с документами, представленными в электронном виде, реализующий концепцию «безбумажного делопроизводства». Поскольку каждый исполнитель, вовлеченный в документооборот, должен иметь электронную подпись, то организованный по всем правилам документооборот имеет все преимущества и исключает все недостатки бумажных документов.

Обработку и систематизацию информации в системе бухгалтерского учета осуществляют при помощи электронных программ, а следовательно, различные виды отчетности (бухгалтерская, налоговая, статистическая) могут быть поданы в электронной форме.

Следует отметить, что проблемными во время перехода на электронное оформление могут остаться первичные документы кассовых и банковских операций. Использование цифровой подписи в таких документах, как платежные поручения, приходные (расходные) кассовые ордера и т.д., осуществляется

с учетом нормативно-правовых актов Центрального банка РФ. В связи с этим проверяющие органы оставляют за собой право получить во время проверки копии документов, относящихся к предмету проверки, заверенные подписью плательщика налогов (должностного лица) и скрепленные (при наличии) печатью [4, с. 104].

Таким образом, учитывая преимущества электронного документооборота и перспективы его введения, следует иметь в виду возможность и необходимость получения бумажной копии носителя информации. В связи с этим при организации электронного документооборота копией для электронного документа является визуальное представление электронного документа на бумаге, которое заверено в порядке, установленном законодательством. А что касается сроков хранения, то для электронных документов установлен общепринятый срок хранения, который предусмотрен для бумажной

⁵ Приказ Росархива от 20.12.2019 № 236 «Об утверждении Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков их хранения» (Зарегистрировано в Минюсте России 06.02.2020 № 57449).

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Библиографический список


1. Мухина И.С. Модель определения и передачи процессов на аутсорсинг // Экономика и предпринимательство. – 2013. – № 12-4(41). – С. 609-611.
2. Кузнецов И. Н. Документационное обеспечение управления. Документооборот и делопроизводство. – М.: Юрайт, 2020. – 463 с.
3. Кольшклина Т.Б., Шустина И.В. Деловые коммуникации, документооборот и делопроизводство. – М.: Юрайт, 2020. – 164 с.
4. Бородин М. В. О терминах и принципах в сфере электронного документооборота // Актуальные проблемы российского права. – 2016. – № 2. – С. 102-109. DOI: 10.17803/1994-1471.2016.63.2.102-109.

Для цитирования

Лабынцев Н.Т., Чухрова О.В. Развитие бухгалтерского учета в условиях электронного документооборота // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 1. – С. 32-38.

первичной документации⁵ [8]. В результате, электронный документ полностью приобретает юридическую силу наряду с бумажным.

Заключение

На основе проведенного исследования, можно отметить, что внедрение бездокументарной бухгалтерии способствует значительному повышению эффективности организации учетного процесса. Электронный документооборот обеспечивает поэтапное системное фиксирование, обработку и архивацию информации об осуществляемых фактах хозяйственной жизни на предприятии, организацию электронного обмена информацией между различными иерархическими уровнями управления бизнес субъекта, оперативное генерирование достоверной учетной информации для идентификации стратегических управленческих инициатив и др. Однако на сегодня существует значительное количество вопросов, связанных с использованием бездокументарной бухгалтерии в практическом аспекте, которые требуют дальнейшего углубленного изучения, научного обоснования. 

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

References

1. Muhina I.S. Model' opredeleniya i peredachi protsessov na outsorsing [The Model of Definition and Delegation of Processes for Outsourcing]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo*, 2013, no. 12-4(41), pp. 609-611 (in Russ.).
2. Kuznetsov I. N. *Dokumentatsionnoe obespechenie upravleniya. Dokumentooborot i deloproizvodstvo* [Document Management. Document Flow and Records Management]. Moscow, YUrayt Publ., 2020, 463 p.
3. Kolyshkina T.B., SHustina I.V. *Delovye kommunikatsii, dokumentooborot i deloproizvodstvo* [Business Communications, Document Management and Records Management]. Moscow, YUrayt Publ., 2020, 164 p.
4. Borodin M. V. O terminah i printsipah v sfere elektronnoho dokumentooborota [About Terms and Principles in Electronic Document Management]. *Aktual'nye problemy rossiyskogo prava*, 2016, no. 2, pp. 102-109 (in Russ.). DOI: 10.17803/1994-1471.2016.63.2.102-109.

For citation

Labyntsev N.T., Chukhrova O.V. Razvitie buhgalterskogo ucheta v usloviyah elektronnoho dokumentoborota [Accounting Development within the Framework of Electronic Document Management]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgaltarov)*, 2023, no. 1, pp. 32-38 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407_2023_1_39
 УДК 336.226.1
 ВАК 5.2.4

Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов

Simplified Tax System in the Framework of Special Tax Regimes

Чувашский государственный университет
 им. И.Н. Ульянова, Российская Федерация, Чебоксары

Николай Зотикович Зотиков

канд. экон. наук, доцент кафедры финансов,
 кредита и экономической безопасности
 e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru
 428018, Российская Федерация, Чувашская
 Республика, г. Чебоксары, ул. К. Иванова, д. 91, кв. 47.
 Тел. +7 (906) 384-21-57.

Аннотация. В отличие от других развитых стран в России при классификации предприятий в числе других показателей используются выручка от реализации продукции, численность работников. Несмотря на принимаемые меры, Россия по показателям развития малого предпринимательства отстает от развитых стран (численности работников, доле оборота малых предприятий в ВВП). Одной из мер государственной поддержки малого бизнеса является налоговое стимулирование, в этих целях действуют специальные налоговые режимы, при применении которых налоговая нагрузка уменьшается. Из применяемых специальных налоговых режимов преобладает доля упрощенной системы налогообложения, ее значимость и актуальность повышается в связи с отменой с 2021 г. системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Цель исследования: проанализировать развитие малого бизнеса в динамике, роль УСН в специальных налоговых режимах, выявить положительные и отрицательные стороны, предложить меры по ее дальнейшему совершенствованию. Методология исследования: в статье приведена эволюция упрощенной системы налогообложения за период возникновения (с 1996 г.) по настоящее время. В ходе проведения исследования применялись общепринятые методы научного познания: анализ, синтез, группировка, сравнение, табличный и др. Исследованием установлено: глубокая дифференциация регионов по количеству субъектов малого бизнеса, высокая степень концентрации, уменьшается численность работающих в субъектах малого и среднего предпринимательства, в структуре малого бизнеса преобладают ИП, в составе юридических лиц – микропредприятия, незначительная доля налогов

Chuvashskiy gosudarstvennyy universitet im.
 I.N. Ul'yanova (Chuvash State University),
 Russian Federation, Cheboksary

Nikolai Z. Zotikov

PhD in Economics, Associate Professor at the Finance,
 Credit and Economic Security Department
 e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru
 Ap. 47, 91 K. Ivanova st., Cheboksary, Chuvash
 Republic 428018, Russian Federation.
 Phone +7 (906) 384-21-57.

Abstract. Unlike other developed countries, when classifying enterprises, revenues from sales and the number of employees are used among other indicators in Russia. Despite the improvement efforts, Russia still lags behind developed countries in terms of small business development indicators (number of employees, share turnover of small businesses in GDP). One of the measures of state support for small businesses is tax incentives. For this purpose there are special tax regimes, using which will reduce the tax burden. Amid the applied special tax regimes, the share of the simplified tax system prevails, its importance and relevance is increasing due to the abolition of the tax system in the form of a single tax on imputed income from 2021. The purpose of the study is to analyze the development of small business in dynamics and the role of simplified tax system amongst the special tax regimes, to identify positive and negative aspects, and to propose measures for its further improvement. Research methodology: this paper shows the evolution of the simplified tax system from its creation (in 1996) to the present day. In the course of the study the author has used generally accepted methods of scientific knowledge: analysis, synthesis, grouping, comparison, tabulation, etc. The study has established the following: there is a deep differentiation of regions by the number of small businesses and a high degree of concentration; the number of employees in small and medium-sized businesses is decreasing; individual entrepreneurs prevail in the structure of small businesses, microenterprises dominate in legal entities, the share of small business' taxes in the tax revenues of the consolidated budget of the Russian Federation is insignificant, the share of the simplified tax system prevails in tax revenues from special tax regimes (more than 85-90%). Meanwhile, the simplified tax system needs further improvement.



малого бизнеса в налоговых доходах консолидированного бюджета РФ, в налоговых доходах из специальных налоговых режимов преобладает доля УСН (более 85-90%). Между тем, упрощенная система налогообложения нуждается в дальнейшем совершенствовании.

Ключевые слова: понятие субъектов малого и среднего предпринимательства; специальные налоговые режимы; упрощенная система налогообложения; объект «доходы»; «доходы, уменьшенные на расходы»; ставки единого налога; налоговые каникулы для ИП; автоматизированная УСН; Единый реестр субъектов малого предпринимательства; микропредприятия; налоговая нагрузка.

Введение

Актуальность темы обусловлена отменой ЕНВД с 2021 г. УСН остается единственным специальным налоговым режимом для организаций, относящихся к субъектам малого и среднего предпринимательства, ведущих деятельность, не связанную с сельскохозяйственным производством.

Российская Федерация, несмотря на принимаемые меры, отстает от развитых стран мира по показателям деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства.

В суммарном обороте всех предприятий РФ на долю малого бизнеса приходится «в 2021 г. всего 11,5%, 2019 г. – 13,4%, 2020 г. – 12,6%. В странах Евросоюза в этом секторе экономики заняты от 50 до 55% трудоспособного населения» [1, с. 125].

«Основной целью любой коммерческой организации является получение прибыли, уменьшение расходов. Указанные обстоятельства обуславливают желание любой организации минимизировать и расходы по уплате обязательных платежей в бюджет» [2, с. 38].

«Одним из показателей эффективности налогового администрирования является минимизация административных расходов по сбору налогов и соблюдению налогового законодательства, в том числе на содержание налогового аппарата» [3, с. 1]. Достижению указанных целей способствует введение специальных налоговых режимов для малого бизнеса. В то же время следует иметь в виду, что «дробление бизнеса имеет различные цели. Главная задача налогоплательщика – правильно определить цель разделения, а налоговых органов – детально проанализировать конкретные субъекты хозяйствования» [4, с. 43].

Цели и задачи исследования – проанализировать динамику развития малого бизнеса, роль УСН в специальных налоговых режимах, выявить недостатки и наметить меры по ее дальнейшему совершенствованию. В статье упрощенная система налогообложения рассматривается со дня ее создания по настоящее время с применением методов анализа, синтеза, группировки, табличного и др.

Keywords: the concept of small and medium-sized businesses; special tax regimes; simplified tax system; income as an object, income reduced by expenses single tax rates; tax holiday for individual entrepreneurs; automated simplified tax system; Unified Register of Small Businesses; microenterprises; tax burden.

Исследование выявило неравномерность регионов по уровню развития малого предпринимательства, высокую степень централизации, преобладание в составе юрлиц микропредприятий, в составе всех субъектов – ИП, незначительные суммы налоговых доходов от малого бизнеса.

Эволюция упрощенной системы налогообложения

Впервые упрощенная система налогообложения введена с 1996 г. федеральным законом¹. УСН можно было применять на добровольной основе, он распространялся на ИП и организации с предельной численностью работающих до 15 чел. при условии, что в течение года, предшествующего кварталу, в котором представлено заявление, выручка составляла не более 100 000 МРОТ. Единым налогом облагались (по выбору региона):

- 1) доход – превышение выручки над стоимостью использованных в производстве сырья, топлива, затрат на аренду помещений, на уплату процентов по кредитам, а также сумм НДС, уплаченных поставщикам, отчислений в социальные внебюджетные фонды, таможенных платежей, госпошлины, лицензионных сборов, по ставке 10%;
- 2) выручка от реализации товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы по ставке 10%, из них 1/3 – в ФБ, 2/3 – в региональный и местный бюджеты.

Применение УСН в первоначальном виде имело положительные моменты:

- замена уплаты большинства налогов единым налогом;
- ведение учета по упрощенной схеме, ИП самостоятельно мог вести учет;
- ИП мог прогнозировать свою деятельность;
- добровольность перехода.

Отрицательным было то, что:

- при значительных суммах заработной платы нагрузка не уменьшалась;

¹ Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства».

- у покупателей продукции от малых предприятий не было возможности принять к вычету НДС;
- покупатели продукции малых предприятий не могли предъявлять к зачету НДС;
- применение УСН не повышало конкурентоспособность продукции малых предприятий и не повышало спрос на их продукцию.

По этим причинам закон №222-ФЗ с 1.01.2003 г. заменен главой 26.2 НК РФ, введенной в действие федеральным законом². В соответствии с новыми правилами юридические лица не платили налог на прибыль, НДС (кроме НДС на таможне), налог на имущество, ИП – НДФЛ, НДС, налог на имущество физлиц. Сохранялась для всех обязанность уплаты страховых взносов, ведения кассовых операций, выполнения обязанностей налоговых агентов (по НДС, НДФЛ).

В качестве условий применения УСН установлены критерии:

- для организаций – доход не более 60 млн руб. в год, численность работников – не более 100 чел., стоимость основных средств и нематериальных активов – не более 100 млн руб., доля участия других организаций – не более 25%;
- для ИП – численность работников не более 100 чел.

Единый налог уплачивается по итогам календарного года по ставке 6% при объекте «доходы», 15% – при объекте «доходы, уменьшенные на расходы».

Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно (таблица 1), предусмотрено право изменить объект налогообложения ежегодно.

Приведенные расчеты показывают, что в случае превышения расходов 50% над величиной дохода, удобен объект «доходы, уменьшенные на расходы».

В соответствии с федеральным законом³ на УСН можно перейти, если доход за 9 месяцев предыдущего года не превышает 112,5 млн руб. (за год – 150 млн руб.).

Согласно федеральному закону⁴ в 2022 г. УСН можно было продолжать применение при выручке за год в сумме 200 млн руб., при превышении установленной численности (100 чел.), но не более чем на 30 чел. (индекс – дефлятор не применялся).

Регионам предоставлено право уменьшать ставки единого налога, установив их в пределах от 1 до 6 процентов при объекте «доходы», от 5 до 15 процентов при объекте «доходы, уменьшенные на расходы» (в таб. 2 приведен перечень отдельных регионов). С 2021 г. действуют дополнительные

Таблица 1. Выбор объекта налогообложения (цифры условные, в %)*

	1-й вариант	2-й вариант	3-й вариант
1. Доходы	100	100	100
2. Расходы	40	50	80
3. Налоговая база:			
при объекте «доходы»	100	100	100
при объекте «доходы – расходы»	60	50	20
4. Сумма единого налога при объекте:			
«доходы»	6	6	6
«доходы, уменьшенные на расходы»	9,0	7,5	3,0

* Составлено автором.

Таблица 2. Пониженные налоговые ставки по УСН в отдельных регионах РФ, %⁵

Регионы	2022 год		2023 год	
	объект «доходы»	«доходы – расходы»	объект «доходы»	«доходы – расходы»
г. Москва		10		10
Московская область	1	5; 10	1	5; 10
г. Санкт-Петербург	1; 3	5; 7	1	5; 7
Республика Татарстан	1	5; 10	1	5; 10
Чеченская республика	1; 2,6	5; 7; 15	1; 2; 6	5; 7; 15
Чувашская республика	1; 4	5; 10; 12	1; 4	5; 10; 12
ЯНАО	1; 5	5	1; 5	5
Республика Крым	1; 2,4	5; 10	1; 4	5; 10

ставки в части превышения дохода за год (150 млн руб.): 8% при объекте «доходы» и 20% при объекте «доходы, уменьшенные на расходы».

Приведенные в таблице 2 данные показывают, что регионы активно пользуются предоставленным им правом по снижению ставок единого налога. Так, со снижением ставки единого налога в республике Крым в 2018 г. по сравнению с 2014 г. количество субъектов предпринимательской деятельности, перешедших на УСН, увеличилось в 4 раза (с 14736 ед. до 69852 ед.). В основном ИП выбирают УСН с объектом «доходы» (в 2019 г. 84,9% поступлений от УСН обеспечено от объекта «доходы».

² Федеральный закон от 24.07.2002 № 104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах».

³ Федеральный закон от 30.11.2016 г. № 401-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

⁴ Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 266-ФЗ «О внесении изменений в главу 26.2 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 31.07.2020 № 266-ФЗ (последняя редакция).

⁵ Пониженные налоговые ставки по УСН в субъектах Российской Федерации / КонсультантПлюс. Режим доступа: www.consultant.ru (дата обращения: 23.01.2023).



«Целесообразность выбора данного объекта налогообложения связана с низким уровнем расходов, что косвенно подтверждается высокой долей предприятий торговли и ремонта автотранспортных средств в структуре малого бизнеса Крыма» [5, с. 54].

Эффективность снижения налоговых ставок подтверждает практика налогового стимулирования ИТ-отрасли. «На протяжении всех лет, предшествовавших налоговому маневру, российская ИТ-отрасль находилась в состоянии перманентного упадка: только за период 2017-2020 гг. она потеряла согласно Единому реестру субъектов МСП около 1,5 тысяч микропредприятий» [6, с. 19].

При объекте «доходы» сумма исчисленного единого налога уменьшается (в пределах до 50%, ИП, не имеющие наемных работников – на 100%) на сумму уплаченных страховых взносов, оплачиваемых работодателем пособий по болезни.

Продолжают действовать налоговые каникулы для ИП до 01.01.2024 г. (ставки налога 0%), если физические лица зарегистрированы в качестве ИП:

- впервые;
- после вступления в силу регионального закона;
- и ведут деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, оказании бытовых услуг (доля доходов от них не менее 70% общих доходов).

Изменения в УСН с 2022 года

Изменения в УСН с 2022 г. введены федеральным законом⁶.

В 2022 г. для УСН действует коэффициент – дефлятор в размере 1,096⁷, в связи с чем поменялись условия применения УСН (таблица 3).

С 1 июля 2022 г. (до 31.12.2027) в 4-х регионах (г. Москва, Республика Татарстан, Московская и Калужская области) введена автоматизированная УСН⁸. Данную систему могут применить организации и ИП с выручкой до 60 млн руб. в год с численностью работников до 5 чел. При этом можно не платить страховые взносы за сотрудников и за себя, НДФЛ с зарплаты работников рассчитывает банк, через который выплачивается заработная плата. Ставки налога: 8% – при объекте

⁶ Федеральный закон от 02.07.2021 № 305-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

⁷ Приказ МЭР РФ от 28.10.2021 № 654 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2022 год».

⁸ Федеральный закон от 25 февраля 2022 г. №17-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Автоматизированная упрощенная система налогообложения"».

⁸ Увеличены размеры страховых взносов за себя: 34445 руб. – на обязательное пенсионное страхование плюс 1% с дохода, превышающего 300 тыс. руб., 8766 руб. – медицинское страхование. При этом стало возможным учесть расходы при расчете взносов в размере 1% т.е. будет облагаться не доход, а доход, уменьшенный на расходы).

Таблица 3. Условия применения УСН в 2022 году

Показатели	Условия перехода на УСН	Переходный период на УСН	Утрата права на применение УСН
Доходы за 9 месяцев, год (млн. руб.)	164,4	164,4-219,2	более 219,2
Средняя численность работников за квартал, полугодие, 9 месяцев, год (чел.)	до 100	100-130	Более 130
Ставки налога, %: - объект «доходы»	1-6	8	-
«доходы – расходы»	5-15	20	-

«доходы», 20% – при объекте «доходы, уменьшенные на расходы», минимальный налог уплачивается по ставке 1%.

Изменения в УСН с 2023 года

Как и по всем налогам, по УСН вводится единый налоговый счет (ЕНС)⁹. Единый срок уплаты – 28 числа каждого месяца. Ежемесячно 25 числа следует отправлять уведомление, если уплата производится до отправки декларации (если декларация уже подана, то уплаченные суммы в уведомление не включаются).

За рамками этой системы нужно будет отдельно уплачивать:

- взносы на производственный травматизм;
- НДФЛ за иностранных сотрудников, работающих на патенте;
- госпошлину, по которой нет исполнительного документа.

Срок сдачи деклараций по УСН: для организаций – до 25 марта, для ИП – до 25 апреля.

Коэффициент – дефлятор на 2023 год – 1,257¹⁰. Лимиты доходов с учетом дефлятора составят:

- 188,5 млн руб. – по пониженной ставке;
- 251,4 млн руб. – по повышенной ставке;
- 141,4 млн руб. – лимит выручки за 9 месяцев.

Исследование

В начале исследования приведем динамику развития субъектов МСП по РФ, ЦФО и г. Москва (таблица 4). Выбор г. Москва обусловлен тем, что здесь сосредоточено более 40% субъектов МСП округа.

Из данных таблицы 4 следует, что количество субъектов МСП по РФ в 2021 г. по сравнению с 2020 г. уменьшилось на 3,9%, в 2023 г. по сравнению с

⁹ Федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

¹⁰ Приказ МЭР РФ от 19.10.2022 № 573 «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2023 год».

Таблица 4. Субъекты МСП по РФ по состоянию на 10.01.2020, 10.01.2021, 10.01.2023¹¹

Показатели	РФ			ЦФО			г. Москва		
	2020	2021	2023	2020	2021	2023	2020	2021	2023
Количество, тыс. ед.	5916,9	5684,6	5991,3	1821,7	1764,9	1930,5	748,3	728,2	833,3
Численность работников, тыс. чел.	15321,8	15491,1	16195,4	4937,5	5057,9	4981,9	2140,7	2230,7	2215
Из субъектов МСП:									
ЮЛ (тыс.ед.)	2528,7	2371,9	2305,4	869,2	811,1	827,9	463,9	426,5	456,1
– микро	2314,1	2164,4	2103,8	792,2	736,8	754,3	425,8	389,7	418,6
– малое	197,8	190,1	183,9	70,5	67,5	66,6	34,8	33,3	33,8
– среднее	16,7	17,4	17,6	6,5	6,7	6,9	3,4	3,5	3,7
Доля микро:									
– ЮЛ, %	91,5	91,2	91,2	91,1	90,8	91,1	91,8	91,4	91,8
– ИП, тыс. чел.	3388,2	3312,6	3686,0	952,6	953,8	1102,6	284,4	301,7	377,2
Доля ИП в МСП, %	57,3	58,5	61,5	52,3	54,0	57,1	38,0	41,4	45,3

2021 г. увеличилось на 5,4%, по ЦФО в 2021 г. снизилось на 3,1%, в 2023 г. увеличилась на 9,4%, при этом доля МСП в ЦФО составляет 30,8-32,2% от РФ. Количество субъектов МСП в г. Москва в 2021 г. против 2020 г. уменьшилось на 27%, в 2023 г. против 2021 г. увеличилось на 14,4%. Доля МСП в г. Москва составляет 41,1-43,2% в количестве МСП по ЦФО.

Численность работников в МСП в 2021 г. увеличилась на 1,1%, в 2023 г. против 2021 г. – на 4,5%, в ЦФО в 2021 г. увеличилась на 2,4%, в 2023 г. против 2021 г. уменьшилась на 1,5%. Доля работников ЦФО в численности РФ уменьшилась с 32,2% до 30,8%. В г. Москва в субъектах МСП трудятся 43,3-44,5% всех работающих округа, 13-14% работающих в МСП по РФ.

Доля юридических лиц в составе МСП уменьшилась и составляла: по РФ – 42,7%; 48,5%; 38,5%; по ЦФО – соответственно 47,7%; 46,0% и 47,7%; г. Москва – 62,0%; 58,6%; 54,7%. В составе МСП – юрлиц доля микропредприятий составляет более 90%. В ЦФО зарегистрировано 34,4-35,9% юрлиц от РФ, в г. Москва – от 53,4 до 55,1% от ЦФО, аналогично по микропредприятиям.

Доля ИП в составе субъектов МСП увеличивается: по РФ – с 52,3 до 61,5%; ЦФО – с 52,3 до 57,1%; г. Москва – от 38,0 до 45,3%.

Из данных таблицы 5 следует, что в 2021 г. по сравнению с 2020 г.:

- налоговая база по УСН с объектом «доходы» увеличилась на 48,4%, в том числе у ЮЛ – на 29,9%, ИП – на 60,8%, с объектом «доходы, уменьшенные на расходы» – на 47,2%, в том числе у ИП – на 38,6%, ИП – на 63,1%; при этом доля объекта «доходы» осталась неизменной (87,0%);
- сумма исчисленного налога увеличилась на 50,2%, в том числе у ЮЛ – на 35,8%, ИП – на 45,7%, в том числе при объекте «доходы» – на 49,2%, в том числе у ЮЛ – на 32,0%, ИП – на 60,9%, при объекте «доходы, уменьшенные на

расходы» – соответственно на 53,8%, 44,0% и 75,0%. При этом доля налога, исчисленного с объекта «доходы», уменьшилась с 78,9% до 78,4%;

- страховые взносы, на которые уменьшается сумма единого налога при объекте «доходы» и включаемые в расходы при объекте «доходы, уменьшенные на расходы», увеличились на 36,0%, в том числе у ЮЛ – на 26,0%, ИП – на 90,5%;
- сумма единого налога к уплате увеличилась на 54,8%, в том числе у ЮЛ – на 38,7%, ИП – на 68,1%, в том числе при объекте «доходы» – на 54,9%, 35,2% и 66,8%. При объекте «доходы, уменьшенные на расходы» – на 54,5%, 44,5% и 74,8%. При этом доля налога к уплате при объекте «доходы» осталась неизменной (78,0%).

В 2021 г. бюджет недополучил единый налог в сумме 131,7 млрд руб. (17,5% от суммы налога к уплате), в том числе в связи с уменьшением налоговой базы на сумму убытков прошлых лет (2,8 млрд руб.), 125,5 млрд. руб. – в связи с установлением в регионах пониженной ставки единого налога, 3,4 млрд руб. – в связи с установлением ставки 0%.

- Количество деклараций, представляемых налогоплательщиками в связи с применением УСН, увеличилось на 19,2%, в том числе представляемых ЮЛ – на 1,3%, ИП – на 31,2%. При этом доля деклараций с объектом «доходы» увеличилась с 70,5% до 72,9%, из них ИП – с 84,2% до 85,1%, с объектом «доходы, уменьшенные на расходы» уменьшилась с 29,5% до 27,0%, в том числе ИП – с 15,7 до 14,8%;
- Процент нулевых деклараций уменьшился с 27,4% до 26,7% или на 2,6%, в том числе представляемых юрлицами – с 33,9% до 30,9% или на 8,9%, представляемых ИП увеличился с 23,0% до 24,4% или на 6,1%.
- Сумма уплачиваемого по одной декларации повысилась до 178,5 тыс. руб. (на 29,9%), из них при объекте «доходы» – до 183,1 тыс. руб. (на 25,7%), в том числе у юрлиц – до 258,6 тыс. руб., при объекте «доходы – расходы» – до 166,1 тыс. руб. (на 41,2%), в том числе у юрлиц – до 162,7 тыс. руб. (рост на 40,9%).

¹¹ Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства. Режим доступа: ofd.nalog.ru (дата обращения: 23.01.2023).

Таблица 5. Начисления УСН по РФ¹²

Показатели	2020 год			2021 год			2021 /2020, %		
	Всего	Всего в том числе		Всего	в том числе		Всего	в том числе	
		ЮЛ	ИП		ЮЛ	ИП		ЮЛ	ИП
Налоговая база (млрд руб.):									
– «доходы»	9437,4	3782,6	5654,8	14008,6	4913	9095,6	148,4	129,9	160,8
– «доходы – расходы»	1323,5	856,3	467,2	1948,5	1186,6	761,9	147,2	138,6	163,1
Исчислен налог (млрд руб.):	659,8	306,2	353,6	991,0	415,7	515,3	150,2	135,8	145,7
– «доходы»	520,5	211,0	309,5	776,7	278,6	498,1	149,2	132,0	160,9
– «доходы-расходы»	139,3	95,2	44,1	214,3	137,1	77,2	153,8	144,0	175,0
Страховые взносы (млрд. руб.)	157,0	73,7	63,3	213,5	92,9	120,6	136,0	126,0	190,5
Налог к уплате (млрд руб.):	485,9	219,1	266,8	752,3	303,9	448,4	154,8	138,7	168,1
– «доходы»	363,4	137,1	226,3	563,0	185,4	377,6	154,9	135,2	166,8
– «доходы – расходы»	122,5	82,0	40,5	189,3	118,5	70,8	154,5	144,5	174,8
– минимальный налог	40,5	32,9	7,6	59,0	45,9	13,1	145,7	139,5	172,4
Недопоступил налог (млрд руб.) из-за:									
– убытков прошлых лет	2,4	1,8	0,6	2,8	2,1	0,7	116,7	116,7	116,7
– пониженной ставки в регионах	-	-	-	125,5	49,8	75,7	-	-	-
– ставки 0%	3,9	-	3,9	3,4	-	3,4	87,2	-	87,2
Количество деклараций (тыс. ед.):	3536,4	1426,7	2109,7	4214,1	1445,4	2768,7	119,2	101,3	131,2
из них нулевые:	969,1	483,3	485,8	1123,8	447,1	676,7	116,0	92,5	139,3
– % нулевых	27,4	33,9	23,0	26,7	30,9	24,4	97,4	91,1	106,1
– «доходы»	2494,3	716,8	1777,5	3074,5	717,0	2357,5	123,3	100,0	132,6
– «доходы – расходы»	1042,1	709,9	332,2	1139,6	728,4	411,2	109,4	102,6	123,8
– по ставке 0%	15,2	-	15,2	11,0	-	11,0	72,4	-	72,4
К уплате на 1 декларацию (тыс. руб.):	137,4	153,6	126,5	178,5	210,2	161,9	129,9	136,8	128,0
– «доходы»	145,7	191,3	127,3	183,1	258,6	160,2	125,7	135,2	125,8
– «доходы – расходы»	117,6	115,5	121,9	166,1	162,7	172,2	141,2	140,9	141,3
По г. Москва									
налог к уплате (млрд руб.)	114,3	55,8	58,5	190,7	75,5	115,2	166,8	135,3	196,9
всего деклараций тыс. ед.	458,4	200,5	257,9	502,1	202,7	299,4	109,5	101,1	116,1
К уплате на 1 декларацию (тыс. руб.)	249,3	278,3	226,8	379,8	372,5	384,8	152,3	133,8	169,7

Из сравнения данных по РФ и г. Москве вытекает следующее:

- доля г. Москва в сумме единого налога в связи с применением УСН, начисленного к уплате, составляет 23,5% в 2020 г. и 25,3% в 2021 г. от суммы налога в целом по РФ;
- доля г. Москва в количестве деклараций по УСН составляет 13,0% -11,9 % от общего количества деклараций по РФ;
- сумма единого налога, начисленная по одной декларации по УСН по г. Москва, в 1,8-2,1 раза превышает сумму единого налога на одну декларацию в целом по РФ.

Согласно данным таблицы 6 в 2021 г. против 2015 г. налоговые доходы КБ РФ выросли в 2,05 раза, в г. Москва – на 90,9%, налоговые доходы

ФБ – в 2,27 раза, по г. Москва – в 1,7 раза, КБС РФ – на 83,2%, по г. Москва – в 2,07 раза.

Поступления в КБС РФ налогов, уплачиваемых малым бизнесом, увеличились в 2,31 раза, по г. Москва – в 3,1 раза, в том числе УСН – в 2,81 раза и 3 раза соответственно, в том числе с объектом «доходы» – в 2,75 раза и 3,04 раза, с объектом «доходы, уменьшенные на расходы» – в 2,94 раза и 2,86 раза. Поступления ЕНВД в КБС РФ уменьшились в связи с его отменой с 2021 г., патентной системы налогообложения – в 6,9 раза, в г. Москва – в 3,35 раза.

Доля г. Москва в налоговых доходах КБ РФ составляет около 17-18%, доля в налоговых доходах ФБ – 15-17%, в налоговых доходах КБС РФ – 22-23%. Доля налогов, уплачиваемых в бюджет г. Москва в связи с применением СНР, составляет 14-15% от соответствующих доходов КБС РФ РФ, в том числе

¹² Отчет по форме №5-УСН. ФНС России. Режим доступа: nalog.gov.ru (дата обращения: 26.01.2023).

Таблица 6. Поступления налоговых доходов в бюджеты различных уровней, млрд руб.¹³

Налоговые доходы	РФ					г. Москва			
	2015	2019	2020	2021	2021/ 2015,%	2015	2019	2020	2021
КБ РФ	13720,4	22503,3	20737,8	28124,5	205,0	2482	3828,9	н/д	4738,7
ФБ	6814,5	12380,1	10704	15474,4	227,1	1076	1558,1	н/д	1827,4
Доля ФБ в КБ РФ,%	49,7	55,0	51,6	55,0	110,7	43,4	40,7	н/д	38,6
КБС РФ	6905,9	10123,2	10033,8	12649,8	183,2	1405	2270,8	н/д	2911,3
в т.ч. МБ	970,3	1296,2	1362,6	1522,1	156,9	7,8	9,4	н/д	13,2
Доля МБ в КБС, %	14,0	12,8	13,6	12,0	85,6	-	-	н/д	-
СНР в КБС РФ	345,3	588,2	584,8	800,1	231,7	54,1	119,2	119,6	167,7
То же, %	5,0	5,8	5,8	6,3	126,0	3,8	5,2	-	5,8
в т.ч. в МБ	127,4	186,1	179,5	231,4	181,6	-	-	-	-
То же, %	13,1	14,3	13,2	15,2	116,0	-	-	-	-
УСН	254,1	492,9	502,1	715,9	281,7	52,4	112,8	112,9	157,2
- доход	177,7	344,0	353,6	490,7	276,1	40,3	86,9	88,4	122,6
- доход – расход	76,4	148,9	148,5	225,2	294,8	12,1	25,9	24,5	34,6
ЕНВД	78,5	65,0	52,0	13,7	17,4	-	-	-	-
ЕСХН	7,4	15,7	15,3	20,3	274,3	-	-	-	-
ПСН	5,3	13,9	13,3	36,8	6,9 раз	1,7	5,9	5,5	5,7
Профдоход	-	0,7	2,1	13,4	-	-	0,5	1,2	4,8

Примечание: в таблице 6 и далее по тексту использованы следующие сокращения:

КБ РФ – консолидированный бюджет РФ;

ФБ – федеральный бюджет;

КБС РФ – консолидированный бюджет субъектов РФ;

МБ – местный бюджет.

УСН – 20-22% (из них с объектом «доходы» – 22-25%, с объектом 2 доходы, уменьшенные на расходы» – 15-16%, доля г. Москва по патентной системе налогообложения уменьшилась с 32,0% в 2015 г. до 15,5% в 2021 г., что объясняется тем, что в г. Москва ЕНВД не применялся. Доля малого бизнеса в налоговых доходах КБ РФ приведена в таблице 7.

Согласно данным таблицы 7 в 2021 г. по сравнению с 2017 г. налоговые доходы КБ РФ увеличились на 63,5%, в том числе налоги малого бизнеса – на 84,5%, доля малого бизнеса в налоговых доходах остается незначительной (2,8% в 2021 г.). Из налогов, уплачиваемых малым бизнесом, преобладает доля УСН (80,8% – в 2017 г., 90,9% – в 2021 г.).

Обсуждение

Как указывает автор, «малый бизнес выступает стратегическим ресурсом развития территории региона, оказывающим влияние на уровень экономической безопасности» [7, с. 184].

Как указывалось выше, УСН как один из специальных налоговых режимов, применяется вместо общей системы налогообложения, имеет как сходства, так и различия.

К сходствам можно отнести:

- одинаков перечень доходов, учитываемых в налоговом учете (ст. 249, 250 НК РФ), не учитываемых (ст. 251 НК РФ);
- перечень расходов, не учитываемых в налоговом учете (ст. 270 НК РФ);
- налоговый период – календарный год;
- отчетные периоды – первый квартал, полугодие, 9 месяцев;
- применяется перенос убытков на будущее.

Таблица 7. Удельный вес налоговых платежей малого бизнеса, млрд руб. [1]

Показатели	2017	2018	2019	2020	2021	2021/2017,%
Налоговые доходы КБ РФ	17197,0	21328,5	22503,4	20737,8	28124,2	163,5
Налоги с малого бизнеса	427,0	4991	573,0	570,7	787,7	184,5
Доля налогов малого бизнеса, %	2,5	2,34	2,55	2,75	2,80	112,0
УСН	345,2	422,2	492,9	502,1	715,9	207,4
Доля УСН, %	80,8	84,6	86,0	88,0	90,9	207,4
ЕНВД	70,6	64,4	65,0	52,0	13,7	19,4
ПСН	11,2	12,5	13,9	13,3	36,8	328,5
Налог на профдоход	-	-	1,1	3,3	21,3	-

¹³ Отчет по форме № 1-НМ. ФНС России. Режим доступа: nalog.gov.ru (дата обращения: 30.01.2023).



Различия:

- метод признания доходов и расходов: при общем режиме – метод начислений и кассовый, при УСН – кассовый;
- налоговая база: при общем режиме – превышение доходов над расходами, при УСН – доходы, превышение доходов над расходами;
- перечень расходов: при общем режиме – открытый, при УСН – закрытый (ст. 346.16 НК РФ);
- ставки налога: при общем режиме – 20%, при УСН – 6% и 15%;
- порядок списания стоимости основных средств: при общем режиме – через амортизацию, при УСН – в особом порядке в зависимости от периода их приобретения и амортизационной группы;
- налоговый учет ведется: при общем режиме – в регистрах, при УСН – в Книге учета доходов и расходов;
- при объекте «доходы, уменьшенные на расходы» уплачивается минимальный налог в размере 1% доходов, если сумма налога по ставке 15% с доходов, уменьшенных на расходы, меньше этой величины.

Заключение

Анализируя практику применения УСН, можно отметить следующие «недостатки» данного специального налогового режима, что снижает его привлекательность:

1. К доходам ИП, получаемым от осуществления тех видов деятельности, при налогообложении которых применяется УСН, имущественные налоговые вычеты по НДФЛ в связи с приобретением квартир, строительством жилья, а также стандартные вычеты на детей, социальные вычеты не применяются, что ставит ИП-упрощенца в невыгодное финансовое положение.
2. По причине того, что в перечень расходов, упомянутых в ст. 346.16 НК, отдельные виды затрат не включены, соответственно, расходы, учитываемые при применении общего режима налогообложения, не учитываются при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

Пример: налогоплательщики, применяющие УСН, включают в состав доходов, учитываемых при определении налоговой базы, кредиторскую задолженность, за исключением задолженности по уплате налогов, пеней, штрафов. В то же время дебиторская задолженность за реализованные товары (работы, услуги), по которым прошел срок исковой давности (являющийся безнадежным долгом), не учитывается в расходах, так как расходы в виде безнадежных долгов в закрытый перечень расходов (ст. 346.16 НК) не включены.

3. При переходе на УСН на стоимость неиспользованных при общем режиме налогообложения ценностей и остаточную стоимость основных средств, по которым сумма «входного» НДС

принята была к вычету, необходимо восстановить к уплате в бюджет. Это связано с тем, что перестает выполняться одно из условий, необходимых для принятия к вычету суммы «входного» НДС, а именно – использование в деятельности, облагаемой НДС. «При обратном переходе с УСНО на общую систему налогообложения по товарным остаткам, не отнесенным на расходы, также можно восстановить НДС по Д 19 К 07,08,10,43 и принять его к вычету в первом квартале применения общей системы. При этом остается дискуссионным вопрос: могут ли этой нормой ст. 346.25 НК РФ воспользоваться налогоплательщики при переходе с «доходной» УСНО или это право предоставлено только организациям, использующим в качестве объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на расходы» [8, с. 29].

4. Нет единообразия в определении величины дохода, при которой налогоплательщик может применять УСН.

«Одним из критериев отнесения предприятий к малым является выручка в сумме до 800 млн руб. при численности работников до 100 чел. При этом УСН могут применять предприятия с выручкой до 150 млн руб. (с 2021 г. – до 200 млн руб.) с корректировкой на индекс инфляции при численности работников до 100 чел. (130 чел. с 2021 г.). Ограничение выручки в целях применения УСН сдерживает развитие данного спецрежима и не стимулирует микропредприятия стать малыми» [9, с. 4].

«Для того, чтобы вывести малый бизнес из тени, делаются определенные шаги, в частности, увеличен лимит по доходам и средней численности работников для предприятий, применяющих УСН» [10, с. 37].

В целях применения УСН установлена выручка в сумме 200 млн руб. на 100 чел. работающих (2 млн руб. – на 1 чел.), а в целях эксперимента Упрощенная УСН – 60 млн руб. на 5 чел. (12 млн руб. – на 1 чел.), при отнесении к малым – 800 млн руб. – на 100 чел. (8 млн руб. – на 1 чел.).

В этой связи становится актуальным предложение ЛДПР по увеличению лимита доходов в целях применения УСН с 200 млн руб. до 400 млн руб.¹⁴.

5. Одной из форм государственной поддержки малых предприятий является финансовая форма, в том числе субсидии юрлицам – производителям товаров, работ, услуг в целях возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат. На основании ч. 2 ст. 249 НК РФ выручка определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары, услуги. Соответственно, в случае если субсидии выделяются как компенсация выпадающих доходов при реализации продукции, услуг по заниженной цене, данные суммы учитываются при определении налоговой базы в

¹⁴ Законопроект. Режим доступа: ria.ru/2023/01/05/ldpr-1843108068.html (дата обращения: 30.01.2023).

составе выручки от реализации. «В случае, если организация, получающая субсидии, применяет УСН, при определении объекта налогообложения применяется аналогичный порядок налога на прибыль» [11, с. 31-32].

6. Одной из причин, тормозящих развитие малого бизнеса, является освобождение их от уплаты НДС, в связи с чем из-за отсутствия возможности принять к вычету сумму «входного» НДС с ним крупный бизнес не сотрудничает.

Как указывает автор, «для микробизнеса введение специальных налоговых режимов, минимизирующие налоговую нагрузку и упрощающие отчетность, которые в целом удовлетворяют предпринимателей в сфере розничной торговли и услуг населению. Однако эти налоговые режимы не гармонизированы, в результате в стране параллельно действуют две налоговые системы: с НДС и без, отношения между которыми не соотнесены» [12, с. 595-596].

«В международной практике НДС платится буквально всеми организациями независимо от их статуса. Там, где УСН или незначительная величина доходов (оборота), допускают освобождение от обязанности платить НДС, практикуется добровольная регистрация в качестве плательщика

налога, и для таких организаций предусматриваются определенные налоговые льготы (например, в Великобритании). В других государствах для приоритетных сфер деятельности применяются сокращенные ставки НДС» [13, с. 64-65].

7. По мнению автора, установление ставки страховых взносов для ИП, не имеющих наемных работников, в фиксированном размере в части пенсионного страхования в размере 1% с дохода, превышающего 300 тыс. руб., уменьшение ставки единого налога до 1% при объекте «доходы», 5% при объекте «доходы, уменьшенные на расходы», нельзя считать обоснованным: доля налогов, уплачиваемых малым бизнесом, незначительна в величине налоговых доходов консолидированного бюджета РФ (менее 3%. Табл. 7). С увеличением доли малого бизнеса в ВВП увеличатся потери бюджета.
8. В связи с отменой ЕНВД местные бюджеты лишились доходного налогового источника, роль местных органов власти в налоговом регулировании развития местных территорий и дальше будет ослабевать. Считаем необходимым на законодательном уровне установить процент отчислений от УСН за местным бюджетом. 🟡

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Библиографический список

1. Пьянова М.В. Налоговое регулирование малого предпринимательства: патентное налогообложение // Экономика. Налоги. Право. – 2022. – Том 15. – № 5. – С. 124-137.
2. Анисимова Е.И., Крицкий В.И. Цифровизация налогового администрирования и цифровые сервисы ФНС России как фактор снижения рисков государства и налогоплательщиков в сфере налогообложения и создание комфортной среды для взаимодействия и уплаты налогов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2021. – № 6. – С. 37-42.
3. Зотиков Н.З. Налоговое администрирование НДС // Oeconomia et Jus. – 2017. – № 3. – С. 1-16.
4. Амирасланова Э.А. Зарубежный опыт дробления бизнеса // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 2. – С. 42-47.
5. Кивико И.В., Малис Н.И. Налоговый потенциал республики Крым // Финансовый журнал. – 2020. – Том 12. – № 3. – С. 48-59.

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

References

1. P'yanova M.V. Nalogovoe regulirovanie malogo predprinimatel'stva: patentnoe nalogooblozhenie [Tax Regulation of Small Business: Patent Taxation]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo*, 2022, Vol. 15, no. 5, pp. 124-137 (in Russ.).
2. Anisimova E.I., Kritsky V.I. TSifrovizatsiya nalogovogo administrirovaniya i tsifrovye servisy FNS Rossii kak faktor snizheniya riskov gosudarstva i nalogoplatel'shchikov v sfere nalogooblozheniya, sozdaniya komfortnoy sredy dlya vzaimodeystviya i uplaty nalogov [Tax Administration Digitalization and Federal Tax Service of Russia Digital Services as a Factor in Reducing Taxation Risks of the State and Taxpayers and Creating a Comfortable Environment for Interaction and Payment of Taxes]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2021, no. 6, pp. 37-42 (in Russ.).
3. Zotikov N. Z. Nalogovoe administrirovanie NDS [VAT Tax Management]. *Oeconomia et Jus*, 2017, no. 3, pp. 1-16 (in Russ.).
4. Amiraslanova E.A. Zarubezhnyy opyt drobleniya biznesa [Foreign Experience of Business Fragmentation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 2, pp. 42-47 (in Russ.).
5. Kiviko I.V., Malis N.I. Nalogovyy potentsial respubliki Krym [Tax Potential of the Republic of Crimea]. *Finansovyy zhurnal – Financial Journal*, 2020, Vol. 12, no. 3, pp. 48-59 (in Russ.).

6. Громов В.В. Особый режим налогообложения российских ИТ-компаний: от выбора преференций до начала маневра в отрасли // Финансовый журнал. – 2022. – Том 14. – № 3. – С. 9-27.
7. Белоусова С.Н., Хардикова Л.Н., Дмитриев Д.С. Особенности применения упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации и оценка фискальной значимости в целях обеспечения экономической безопасности // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. – 2020. – Том 10. – № 3. – С. 179-187.
8. Медведева М.В. Проблемы восстановления налога на добавленную стоимость в условиях действующего законодательства Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 5. – С. 27-31.
9. Зотиков Н.З. Изменения в налоговую систему, их влияние на доходы бюджетов, налоговую нагрузку, место в мировом рейтинге // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 4. – С. 38-48.
10. Иванова Т.А. Современное состояние развития малого предпринимательства в Российской Федерации // Вестник Российского университета кооперации. – 2020. – № 4(42). – С. 34-38.
11. Фомина Д.С. Вопросы бухгалтерского учета и налогообложения доходов при получении средств бюджета // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 1. – С. 29-35.
12. Давлетшин Т.Г. Реформирование налоговой системы России: проблемы и решения // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Том 22. – №5(455). – С. 579-600.
13. Хапсаева Р.Б., Цалоева М.К. Налогообложение малого бизнеса в России и за рубежом // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2017. – Том 3. – № 11. – С. 61-66.
6. Gromov V.V. Osobyy rezhim nalogooblozheniya rossiyskikh IT-kompaniy: ot vybora preferentsiy do nachala manevara v otrasli [Favorable Tax Treatment of Russian Software Companies and Its Evolution from the Choice of Preferences to the Tax Maneuver in IT Industry]. *Finansovyy zhurnal – Financial Journal*, 2022, Vol. 14, no. 3, pp. 9-27 (in Russ.).
7. Belousova S.N., Hardikova L.N., Dmitriev D.S. Osobennosti primeneniya uproshchennoy sistemy nalogooblozheniya v Rossiyskoy Federatsii i otsenka fiskal'noy znachimosti v tselyah obespecheniya ekonomicheskoy bezopasnosti [Features of the Application of the Simplified Tax System in the Russian Federation and Assessment of Its Fiscal Significance in order to Ensure Economic Security]. *Izvestiya YUgo-Zapadnogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika. Sotsiologiya. Menedzhment*, 2020, Vol. 10, no. 3, pp. 179-187 (in Russ.).
8. Medvedeva M.V. Problemy vosstanovleniya naloga na doblennuyu stoimost' v usloviyah deystvuyushchego zakonodatel'stva Rossiyskoy Federatsii [Value Added Tax Reinstatement Problems under the Current Legislation of the Russian Federation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 5, pp. 27-31 (in Russ.).
9. Zotikov N.Z. Izmeneniya v nalogovuyu sistemu, ih vliyanie na dohody byudzhetrov, nalogovuyu nagruzku, mesto v mirovom reytinge [Tax System Changes and Their Impact on Budget Revenues, Tax Burden and Place in the World Ranking]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 4, pp. 38-48 (in Russ.).
10. Ivanova T.A. Sovremennoe sostoyanie razvitiya malogo predprinimatel'stva v Rossiyskoy Federatsii [Current State of Small Businesses Development in the Russian Federation]. *Vestnik Rossiyskogo universiteta kooperatsii*, 2020, no. 4(42), pp. 34-38 (in Russ.).
11. Fomina D.S. Voprosy buhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya dohodov pri poluchenii sredstv byudzheta [Accounting and Taxation of Income When Receiving Budget Financing]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2022, no. 1, pp. 29-35 (in Russ.).
12. Davletshin T.G. Reformirovanie nalogovoy sistemy Rossii: problemy i resheniya [Reforming the Russian Tax System: Problems and Solutions]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet*, 2019, Vol. 22, no. 5(455), pp. 579-600 (in Russ.).
13. Hapsaeva R.B., TSaloeva M.K. Nalogooblozhenie malogo biznesa v Rossii i za rubezhom [The Taxation of Small Business in Russia and Abroad]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya*, 2017, Vol. 3, no. 11, pp. 61-66 (in Russ.).

Для цитирования

Зотиков Н.З. Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2023. – № 1 – С. 39-48.

For citation

Zotikov N.Z. Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya v sisteme spetsial'nyh nalogovykh rezhimov [Simplified Tax System in the Framework of Special Tax Regimes]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2023, no. 1, pp. 39-48 (in Russ.).

25
лет

Развиваем
бухгалтерскую
профессию
ИПБ России

РЕДАКЦИЯ ЖУРНАЛА «Вестник профессиональных бухгалтеров» ПРИГЛАШАЕТ АВТОРОВ К СОТРУДНИЧЕСТВУ

Подробная информация по оформлению и порядку представления статей, а также правила направления, рецензирования и опубликования статей размещены на нашем сайте:



☎ 8 800 500-54-51

✉ vestnik@ipbr.org

ФАКТЫ О ЖУРНАЛЕ:



С 1 декабря 2015 года включен в Перечень рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискателя ученой степени доктора наук (Перечень ВАК).



Импакт-фактор РИНЦ 2021 – 0,511.



Журнал занимает 47-е место в рейтинге SCIENCE INDEX за 2021 год по тематике «Организация и управление» и 236-е место в рейтинге SCIENCE INDEX за 2021 год по тематике «Экономика. Экономические науки».



Публикация статей осуществляется на бесплатной основе.



25
лет

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБЪЕДИНЕНИЕ

ИПБ России

АТТЕСТАТ ГЛАВНОГО БУХГАЛТЕРА
ОРГАНИЗАЦИИ, СОСТАВЛЯЮЩЕЙ
КОНСОЛИДИРОВАННУЮ
ФИНАНСОВУЮ ОТЧЕТНОСТЬ, – ЭТО

- подтверждение умения составлять консолидированную финансовую отчетность и выполнять другие трудовые функции, соответствующие самому высокому квалификационному уровню профессионального стандарта «Бухгалтер»
- свидетельство знаний и навыков в области международных стандартов, принятых в российском законодательстве
- расширение матрицы персональных компетенций

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- быть уверенным в завтрашнем дне
- иметь интересную и перспективную работу
- получать достойную зарплату
- полностью реализовать себя в профессии



РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
8 800 500-54-51
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
t.me/ipbrussia