

Электронный научный журнал «Век качества» ISSN 2500-1841 <http://www.agequal.ru>  
2019, №2 [http://www.agequal.ru/pdf/2019/AGE\\_QUALITY\\_2\\_2019.pdf](http://www.agequal.ru/pdf/2019/AGE_QUALITY_2_2019.pdf)

**Ссылка для цитирования этой статьи:**

Коське М.С., Солосина А.И. Методические аспекты оценки качества учетной политики // Электронный научный журнал «Век качества». 2019. №2. С. 61-80. Режим доступа: <http://www.agequal.ru/pdf/2019/219005.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 657.6; 005.6

## **Методические аспекты оценки качества учетной политики**

***Коське Маргарита Семеновна***

*доцент, кандидат экономических наук,*

*доцент кафедры экономики и социально-гуманитарных дисциплин,*

*Оренбургский филиал Федерального государственного бюджетного*

*образовательного учреждения высшего образования*

*«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»,*

*460000, Оренбургская обл., г. Оренбург, ул. Ленинская/Пушкинская, д.50/51-53,*

*e-mail: koske@mail.ru*

***Солосина Анна Игоревна***

*магистр 3 курса обучения,*

*Оренбургский филиал Федерального государственного бюджетного*

*образовательного учреждения высшего образования*

*«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»,*

*460000, Оренбургская обл., г. Оренбург, ул. Ленинская/Пушкинская, д.50/51-53,*

*e-mail: anyta\_solosina@mail.ru*

**Аннотация.** В статье затронуты проблемы оценки качества учетной политики коммерческой организации, предложена методика оценки качества учетной политики с учетом требований международных стандартов аудита. Авторами применены количественные методы для оценки качества учетной политики на основе методов квалиметрии и в результате представлена и апробирована методика оценки качества учетной политики. Методология исследования основана на использовании общенаучных и специальных методов, включающих, в частности, квалиметрию и метод экспертных оценок.

Информация, формируемая в учетно-аналитической системе организации и представляемая в виде бухгалтерской (финансовой) отчетности, является основой для принятия экономических решений как внутренними, так и внешними пользователями. Процесс формирования информации регулируется целой системой нормативных и правовых актов, среди которых важную роль выполняет учетная политика организации. Учетная политика является фундаментом формирования показателей в бухгалтерском учете и отчетности конкретной организации, и ее изучение является обязательным этапом аудиторской проверки, в ходе которого оценивается ее качество. Задача аудитора оценить определенную совокупность свойств учетной политики на основе множества различных качественных параметров, при этом суждение его должно быть обоснованным. Проведенное исследование позволило разработать методику количественного измерения качественных характеристик элементов учетной политики. Предложенная методика может быть практически реализована в аудите, во внутреннем аудите и контроле.

**Ключевые слова:** учетная политика; качество учетной информации; оценка качества учетной политики; аудит учетной политики.

В связи с интенсивным развитием системного подхода к изучению финансовой информации, представляемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, значимость которой для пользователей, особенно внешних, сложно переоценить, актуализируется проблема оценки качества, представляемых в ней показателей, на которые влияет учетная политика.

В настоящее время в группе Международных стандартов аудита содержатся ссылки на учетную политику как на один из основополагающих документов, регламентирующих деятельность проверяемой организации. В частности МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» (далее МСА «315») устанавливает, что: «аудитор должен получить понимание выбора и применения организацией учетной политики,

включая обоснование вносимых изменений»<sup>1</sup>. Аудитор должен оценить, соответствует ли учетная политика организации ее деятельности применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а также учетной политике, используемой в соответствующей отрасли. Кроме того, «...последовательность и технология обработки учетной информации должны быть корректно закреплены в учетной политике организации и представлены аудитору» [1, с. 51].

Таким образом, аудитор должен оценить определенную совокупность свойств учетной политики, концептуально характеризующих ее качество, которая представлена на рисунке 1.

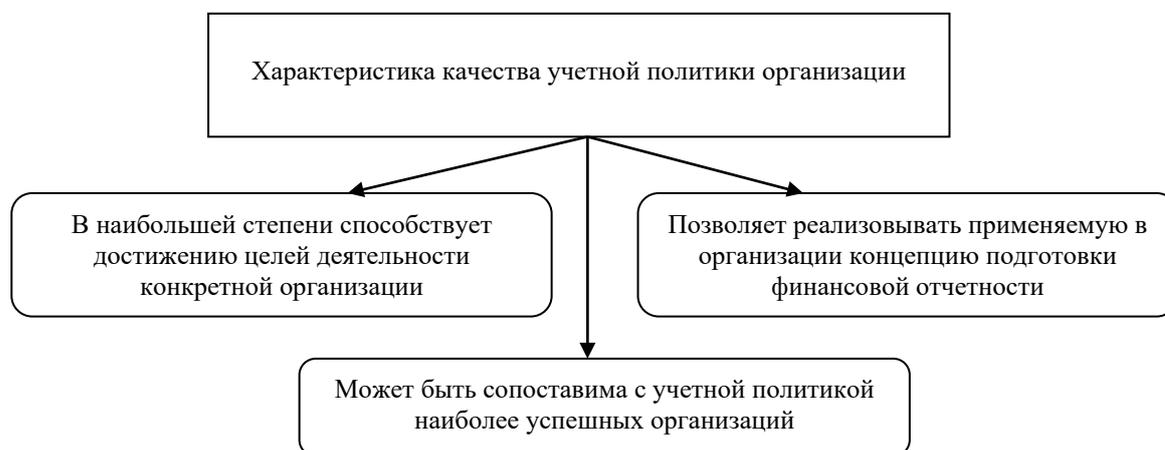


Рисунок. 1 – Концептуальные характеристики качества учетной политики

Источник: составлено автором.

Для аудитора наиболее сложным является обоснование результатов оценки учетной политики. Именно качество учетной политики влияет, как один из факторов, на бухгалтерскую (финансовую) отчетность поскольку «основными первоочередными качествами, предъявляемыми к информации, отражаемой в финансовой отчетности в соответствии с концепцией МСФО, являются понятность, уместность, надежность и сопоставимость» [2, с. 318]. Кроме того: «полезность и ценность информации следует связывать с минимизацией сроков принятия решений

<sup>1</sup> Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения». Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н // [www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=116583](http://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116583) (дата обращения 21.01.2019).

в связи с её использованием» [3, с. 22]. Современные подходы к бухгалтерской отчетности, не только в отечественной, но и в международной практике, выделяют достоверность отчетности как главное требование к ее качеству [4, с. 55].

Аудитор оценивает учетную политику организации путем ее сопоставления с учетной политикой наиболее успешных организаций отрасли, основываясь на соблюдении профессиональных этических норм. Решить эту проблему позволяет пункт 9 МСА 315, в котором сказано, что «в тех случаях, когда аудитор планирует использовать информацию, полученную из предыдущего опыта его работы с организацией и аудиторских процедур, выполненных в ходе предыдущих аудиторских заданий, он должен установить, произошли ли какие-либо изменения со времени проведения предыдущего задания, которые могут повлиять на применимость такой информации для текущего аудита»<sup>1</sup>.

В контексте обозначенной проблемы, нами была поставлена цель – найти способы и разработать методику оценки качества учетной политики, применимой в ходе аудита, а затем в качестве эксперимента апробировать эту методику, применив к учетной политике действующей коммерческой организации. Качество учетной информации – совокупность свойств учетной информации, отражающих степень пригодности конкретной информации об объектах и их взаимосвязях для достижения целей, стоящих перед пользователями, при реализации тех или иных видов деятельности [5, с. 93]. Определить качество учетной информации возможно на основе количественных значений. Причем, «показатели качества учетной информации могут характеризоваться абсолютными и относительными значениями, а также весовыми коэффициентами» [6, с. 207-208].

Для достижения поставленной цели было проведено исследование, доказывающее возможность использования экспертного метода для оценки качества учётной политики на основе элементов метода Дельфи [7, с. 13]. Применение

---

<sup>1</sup> Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения». Введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н // [www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=116583](http://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116583) (дата обращения 21.01.2019).

экспертного метода для оценки качества учётной политики связано, прежде всего, с трудностью математического расчёта показателей качества учётной информации.

Сущность предложенной методики заключается в определении степени соответствия элементов учётной политики организации требованиям законодательных и иных нормативных документов в области бухгалтерского учета всех уровней. Данная методика предполагает, что аудитор с помощью комплекса логических и математико-статистических методов и процедур сможет объективно оценить качество учётной политики конкретной организации.

Разработанная методика анализа качества учётной политики позволяет решить следующие задачи (рисунок 2).

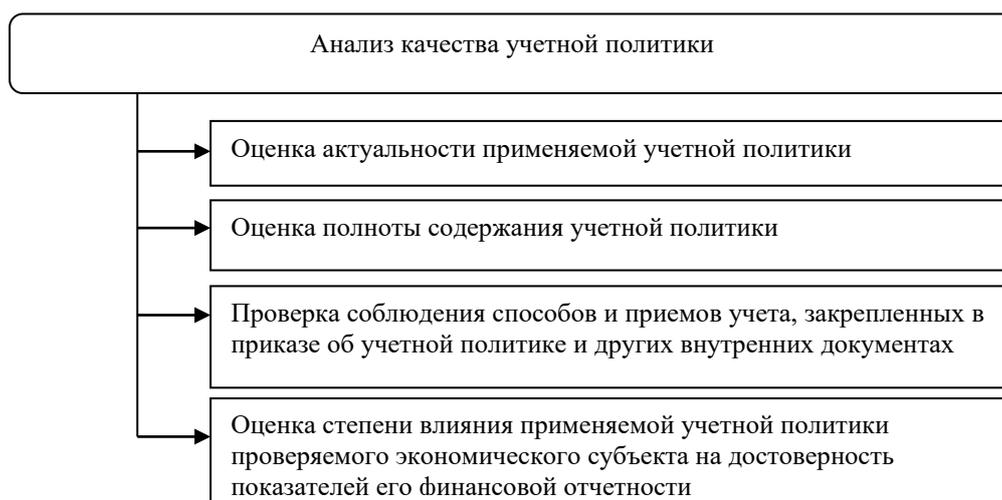


Рисунок 2 – Основные задачи оценки качества учётной политики

Источник: составлено автором.

Последовательность проведения процедур оценки качества учётной политики организации представлена на рисунке 3.

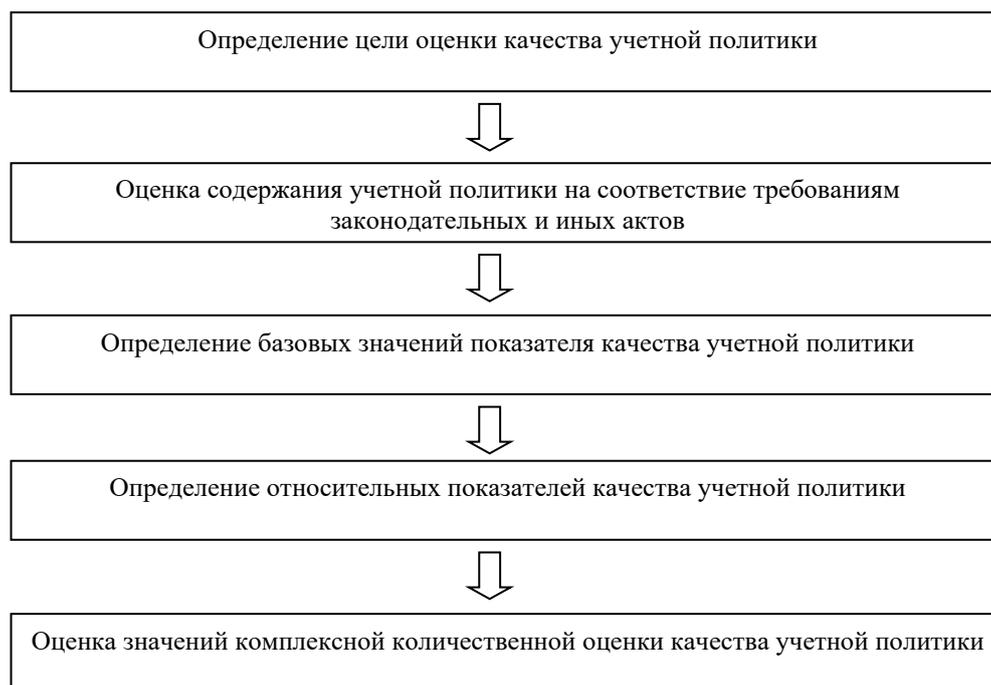


Рисунок 3 – Последовательность проведения процедур оценки качества учетной политики

Источник: составлено автором.

В 2018 году Бухгалтерский методологический центр разработал и утвердил Рекомендацию Р-96/2018-КпР «Профессиональное суждение»,<sup>1</sup> в которой были определены вопросы применения профессионального суждения. Обозначенные вопросы четко определяют сферу применения профессионального суждения бухгалтера, реализуемую через такой важный инструмент управления организацией, как учетная политика, который является объектом оценки аудитора.

Оценка учетной политики может проводиться в несколько этапов интуитивно-логическим способом. На начальном этапе разработки методики были выделены профессионально значимые критерии оценки отдельных элементов учетной политики, на основании которых были сформированы тесты. Этот подход позволил проецировать профессиональное суждение на учетную политику и рассматривать его в качестве разработки критериев оценки, и как следствие шкалы оценки качества учетной политики. Так, по мнению ученых «критерии полезности бухгалтерской

<sup>1</sup> Рекомендация Р-96/2018-КпР «Профессиональное суждение» Фонд «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» (ФОНД «НРБУ «БМЦ»)/ Принята Комитетом по рекомендациям 2018-12-17 // [www.bmcenter.ru/Files/R-KpR-Profugsdeniye\\_buhgaltera](http://www.bmcenter.ru/Files/R-KpR-Profugsdeniye_buhgaltera) (дата обращения 21.01.2019).

информации могут быть использованы в качестве оценочных показателей... для оценки можно использовать такие относительные показатели, как коэффициент, балл или процент» [8, с. 94-95].

Поскольку качественные критерии необходимо было перевести в количественные, то для оценки уровня качества учетной политики мы использовали 9-балльную шкалу оценок как наиболее соответствующую. Максимальное количество баллов (9 баллов) отражает полное соответствие направленности содержания учетной политики целям деятельности организации и принятой в ней концепции формирования финансовой отчетности [9, с. 275].

Смысл метода состоит в том, что аудитор, основываясь на профессиональных знаниях и своей интуиции, устанавливает для каждого из анализируемых элементов учетной политики определенный интервал в пределах 9-балльной шкалы.

Оценку по 9-балльной шкале мы осуществляли следующим образом (таблица 1).

**Таблица 1 – Шкала оценки уровня качества учетной политики в баллах**

№	Градация качества	Оценка по 9-балльной шкале	Критерий оценки
1	Высокий уровень	7-9	Элемент учетной политики соответствует признанию, оценке и классификации объекта бухгалтерского учета из числа установленных стандартами бухгалтерского учета
2	Средний уровень	4-6	Элемент учетной политики частично отражен, то есть допускается отступление от общего порядка формирования учетной политики
3	Низкий уровень	1-3	Не соблюдаются условия установленных стандартов для идентификации экономического содержания элемента учетной политики

Источник: составлено автором.

При разработке шкалы оценки уровня качества учетной политики мы отталкивались от поставленной задачи, необходимой точности результатов и возможности словесного описания характеристики качественных уровней. В состав вербально-числовой шкалы входят содержательное (словесное) описание выделенных градаций и соответствующие им числовые значения. Для экспертной

оценки качества учетной политики мы использовали шкалу с нечетным числом уровней качества кратной количеству баллов.

Измерителем при этом выступает степень соответствия учетной политики организации заданным качественным характеристикам, представленным на рисунке 1.

Для оценки качества учетной политики целесообразно использовать количественные показатели. Способ расчета показателей основан на принципах квалиметрии. Квалиметрия подразделяется на теоретическую и прикладную. Теоретическая квалиметрия, абстрагируясь от конкретных объектов, обосновывает и разрабатывает принципы, классификации, общие методы и специфические проблемы количественной оценки качества. Основная задача прикладной квалиметрии разработка методов количественной оценки качества учитывающих специфику конкретных видов продукции [6, с. 206].

В разработанной нами методике критериями оценки качества учетной политики как инструмента управленческой деятельности выступают два основных показателя:

1. интегральный коэффициент качества;
2. комплексный показатель качества [10, с. 460].

Под интегральным коэффициентом качества ( $K_i$ ) понимается показатель качества, относящийся к такой совокупности свойств объекта, по которой принято решение оценивать его качество в целом. Он рассчитывается по следующей формуле:

$$Ku_n = \frac{I_k}{B_k} \quad (1),$$

где:

$I_k$  – интегральное качество;

$B_k$  – базовый показатель качества.

Например, отдельно интегральный показатель качества может рассчитываться по соответствующим разделам учетной политики или ее отдельным параметрам.

При этом каждому интегральному показателю качества необходимо присваивать соответствующий индекс ( $Ku_1, Ku_2, Ku_n$ ).

Комплексный показатель качества (КПК) рассчитывается путем перемножения полученных интегральных коэффициентов качества по определенной совокупности обобщенных критериев. Комплексный показатель качества позволяет в целом охарактеризовать качество объекта или группу его свойств.

Данные показатели являются универсальными показателями, с помощью которых можно оценить качество ученой политики организации в целом и проанализировать ее изменения за ряд лет.

Для примера использования разработанной методики применим ее к конкретной организации, название которой было изменено с целью обеспечения конфиденциальности информации. Назовем организацию – фирма «Альфа».

Учетная политика фирмы «Альфа» оценивалась поэтапно:

I Этап – проверка на соответствие законодательству и фактическому применению методов бухгалтерского учета;

II Этап – проверка полнота раскрытия элементов учетной политики в организационно-техническом и методическом разделах;

III Этап – проверка на соответствие требованиям и допущениям учетной политики.

Результаты оценки учетной политики по каждому из этапов представлены в таблице 2,3,4.

**Таблица 2 – Оценка качества учетной политики фирмы «Альфа» в целях бухгалтерского учета с точки зрения соответствия законодательству и фактическому применению методов бухгалтерского учета**

Элемент учетной политики фирмы «Альфа»	Отражение элемента в учетной политике Общества на отчетный год для бухгалтерского учета	Соответствие элементов учетной политики законодательству РФ	Соответствие фактически применяемых методов бухгалтерского учета учетной политики	Оценка эксперта	Максимальное значение шкале
1	2	3	4	5	6
<b>Нормативное регулирование бухгалтерского учета</b>	ФЗ от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» План счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».	+	+	9	9
<b>Осуществление бухгалтерского учета</b>	Структурное подразделение (бухгалтерия), возглавляемое главным бухгалтером.	+	+	9	9
<b>План счетов</b>	Рабочий план счетов разработан на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, рекомендуемого организациям к использованию Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"	+	+	6	9
<b>Форма бухгалтерского учета</b>	Автоматизированная форма учета с применением программы «1С:Бухгалтерия 8».	+	+	9	9
<b>Технология обработки учетной информации</b>	В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. Регистры бухгалтерского учета ведутся на машинных носителях информации по формам, предусмотренным автоматизированной системой ведения бухгалтерского учета "1С: Бухгалтерия 8.2".	+	+	5	9
<b>Организация внутреннего контроля</b>	Ответственным за внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни является главный бухгалтер.	-	-	3	9
<b>Организация составления и предоставления отчетности</b>	Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчетным годом) является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно. В состав годовой бухгалтерской отчетности входит: бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.	+	+	8	9
<b>Инвентаризация имущества и обязательств</b>	Инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.	+	+	7	9
<b>Критерий отнесения актива к объектам основных средств</b>	Объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в течение длительного времени, организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; стоимость объекта превышает 40000 руб.	+	+	9	9
<b>Способ начисления амортизации</b>	Организация устанавливает линейный способ начисления амортизации	+	+	9	9

<b>основных средств</b>					
<b>Переоценка основных средств</b>	Организация не осуществляет переоценку объектов основных средств.	+	+	9	9
<b>Критерий отнесения актива к материально-производственным запасам</b>	К бухгалтерскому учету в качестве МПЗ принимаются активы: - используемые в качестве материалов и запасных частей при оказании услуг; - используемые для управленческих нужд организации. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.	+	+	8	9
<b>Определение доходов по обычным видам деятельности и прочих доходов</b>	Доходами от обычных видов деятельности является выручка от оказания услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом. Доходы, отличные от оказания автотранспортных услуг, считаются прочими поступлениями организации	+	+	9	9
<b>Определение выручки</b>	Выручка от оказания услуг признается в учете при выполнении всех условий, перечисленных в п. 12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, одним из которых является факт оказания услуги. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.	+	+	8	9
<b>Определение расходов по обычным видам деятельности и прочих доходов</b>	Расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Коммерческие и управленческие расходы признавать в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности	+	+	6	9
<b>Формирование резервов</b>	Организация приняла решение не создавать резервы.	+	+	9	9
<b>Перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную</b>	Организация не осуществляет перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную по полученным займам и кредитам	+	+	9	9
<b>Интегральное качество</b>				132	153

Источник: составлено автором.

В таблице 2 мы дали оценку качества учетной политики фирмы «Альфа» на 2018 год. В результате был получены два показателя интегрального качества, на основании которых мы рассчитали интегральный коэффициент качества.

$$Ku_1 = \frac{132}{153} = 0,86 \quad (2)$$

На следующем этапе дадим оценку качества организационно-технического и методического разделов учетной политики в целях бухгалтерского учета с точки зрения полноты раскрытия элементов учетной политики (таблица 3,4).

**Таблица 3 – Оценка качества организационно – технического аспекта учетной политики фирмы «Альфа» в целях бухгалтерского учета с точки зрения полноты раскрытия элементов учетной политики**

Элемент учетной политики	Отражение элемента в учетной политике организации	Степень полноты раскрытия элемента учетной политики и соответствия целям деятельности фирмы «Альфа»				Оценка эксперта	Максимальное значение по шкале
		Высокая	Средняя	Низкая	Комментарий		
<b>Нормативное регулирование бухгалтерского учета</b>	ФЗ от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций», План счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, приказ Минфина России от 2 июля 2010г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».	+				9	9
<b>Осуществление бухгалтерского учета</b>	Структурное подразделение (бухгалтерия), возглавляемое главным бухгалтером.	+				9	9
<b>План счетов</b>	Рабочий план счетов разработан на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, рекомендуемого организациям к использованию Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»		+		В качестве приложения к учетной политике план счетов отсутствует	6	9
<b>Форма бухгалтерского учета</b>	Автоматизированная форма учета с применением программы «1С:Бухгалтерия 8».	+				9	9
<b>Технология обработки учетной информации</b>	В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. Регистры бухгалтерского учета ведутся на машинных носителях информации по формам, предусмотренным автоматизированной системой ведения бухгалтерского учета «1С: Бухгалтерия		+		График документооборота в учетной политике не утвержден. Учетной политикой утверждаются самостоятельно разрабатываемые учетные документы, но	6	9

	8.2».				сами формы отсутствуют, а на практике применяются унифицированные.		
<b>Организация внутреннего контроля</b>	Ответственным за внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни является главный бухгалтер.			+	Контроль главного бухгалтера за фактами хозяйственной жизни имеет ограниченный характер, так как информация об этих фактах может быть получена только в виде первичного документа, т.е. когда само событие уже прошло, а не на этапах его совершения или подготовки.	3	9
<b>Организация составления и предоставления отчетности</b>	Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчетным годом) является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно. В состав годовой бухгалтерской отчетности входит: бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.	+			В учетной политике не прописано, что организация имеет статус субъекта малого предпринимательства.	7	9
<b>Инвентаризация имущества и обязательств</b>	Инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.			+	Не разработан график проведения инвентаризации, а так же не отражен порядок учета и списания излишков и убыли.	6	9
<b>Интегральное обобщенное качество</b>						<b>56</b>	<b>72</b>

Источник: составлено автором.

**Таблица 4 – Оценка качества методологического аспекта учетной политики фирмы «Альфа» в целях бухгалтерского учета с точки зрения полноты раскрытия элементов учетной политики**

Элемент учетной политики	Отражение элемента в учетной политике организации	Степень полноты раскрытия элемента учетной политики и соответствия целям деятельности фирмы «Альфа»				Оценка эксперта	Максимальное значение по шкале
		Высокая	Средняя	Низкая	Комментарий		
<b>Критерий отнесения актива к объектам основных средств</b>	Объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в течение длительного времени, организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; стоимость объекта превышает 40000 руб.	+				9	9
<b>Способ начисления амортизации основных средств</b>	Организация устанавливает линейный способ начисления амортизации	+				9	9
<b>Переоценка основных средств</b>	Организация не осуществляет переоценку объектов основных средств.	+				9	9
<b>Критерий отнесения актива к материально-производственным запасам</b>	К бухгалтерскому учету в качестве МПЗ принимаются активы: - используемые в качестве материалов и запасных частей при оказании услуг; - используемые для управленческих нужд организации. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.	+				9	9
<b>Определение доходов по обычным видам деятельности и прочих доходов</b>	Доходами от обычных видов деятельности является выручка от оказания услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом. Доходы, отличные от оказания автотранспортных услуг, считаются прочими поступлениями организации	+				9	9
<b>Определение выручки</b>	Выручка от оказания услуг признается в учете при выполнении всех условий, перечисленных в п. 12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, одним из которых является	+				9	9

	факт оказания услуги. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.						
<b>Определение расходов по обычным видам деятельности и прочих доходов</b>	Расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Коммерческие и управленческие расходы признавать в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности	+					9 9
<b>Формирование резервов</b>	Организация приняла решение не создавать резервы.		+		Организацией не предусмотрено создание резервов по сомнительным долгам, создание которых имеет смысл для соответствия условиям деятельности фирмы «Альфа».		6 9
<b>Перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную</b>	Организация не осуществляет перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную по полученным займам и кредитам	+					9 9
<b>Интегральное обобщенное качество</b>							78 81

Источник: составлено автором.

Расчет интегрального коэффициента качества организационно-технического и методического разделов учетной политики расчетов представлен в таблице 5.

**Таблица 5 – Общая оценка полноты раскрытия элементов учетной политики**

№	Аспект учетной политики	Уровень полноты раскрытия элементов учетной политики			Интегральный коэффициент качества $K_{и2}$
		Количество элементов	Интегральное качество	Базовый показатель качества	
1	Организационно-технический аспект	8	56	72	0,77
2	Методологический аспект	9	78	81	0,93
<b>ИТОГО</b>		17	134	153	0,88

Источник: составлено автором.

Представляется важным, оценивая качество учетной политики, ориентироваться на Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная

политика организации» (далее ПБУ 1/2008),<sup>1</sup> где раскрыты принципы ее формирования, которые разделены на требования и допущения. Допущения предполагают, что учетная политика должна быть сформирована исходя из заданных правил, и при этом отвечать требованиям, обязательным для исполнения.

Таким образом, следующим этапом оценки качества учетной политики является проверка на соответствия требованиям и допущениям учетной политики, определенным в ПБУ 1/2008 (таблица 6).

**Таблица 6 – Оценка учетной политики на соответствие требованиям и допущениям учетной политики, определенным в ПБУ 1/2008**

Допущения и требования учетной политики	Степень соответствия целям деятельности организации			Комментарий	Оценка эксперта	Максимальное значение
	Высокая	Средняя	Низкая			
<b>Допущение имущественной обособленности</b>	+			Активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций, т.е. на балансе организации находится имущество, принадлежащее ей на праве собственности, праве хозяйственного ведения.	9	9
<b>Допущение непрерывности деятельности</b>	+			Принцип непрерывности деятельности организации означает намерение фирмы «АЛЬФА» и возможность продолжать свою деятельность в будущем, у нее отсутствуют намерения ликвидироваться или существенно сокращать масштабы деятельности.	9	9
<b>Допущение последовательности применения учетной политики</b>	+			Последовательное применение учетной политики означает, что принятые фирма «АЛЬФА» способы ведения бухгалтерского учета применяются последовательно от одного отчетного периода к другому, т.е. предполагается постоянство избранной методики отражения фактов хозяйственной жизни, оценки имущества и обязательств в течение предстоящего финансового	8	9

<sup>1</sup> Учетная политика организации: Положение по бухгалтерскому учету. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н // [www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221028&fld=134&dst=100012.0&rnd=0.8743936298697239#018056736759303238](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221028&fld=134&dst=100012.0&rnd=0.8743936298697239#018056736759303238) (дата обращения 21.01.2019).

				года и в обозримом будущем.		
<b>Допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности</b>	+			Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место.	9	9
<b>Требование полноты и своевременности</b>		+		Данное требование осуществляется в учетной политике путем разработки и утверждения графика документооборота, форм первичных документов. В фирмы «АЛЬФА» не разработан график документооборота, а также отсутствуют в качестве приложения формы первичных учетных документов.	6	9
<b>Требование осмотрительности</b>	+			Разработанная учетная политика не противоречит указанному требованию.	9	9
<b>Требование приоритета содержания перед формой</b>	+			Разработанная учетная политика не противоречит указанному требованию.	9	9
<b>Требование непротиворечивости</b>	+			Избранные организацией учетные способы не нарушат соответствие данных синтетического и аналитического учета, взаимосвязи показателей бухгалтерской отчетности.	9	9
<b>Требование рациональности</b>	+			Данное требование соблюдается через организационно – технические аспекты учетной политики, а также остальные пункты учетной политики не противоречат указанному требованию.	9	9
<b>Интегральное обобщенное качество</b>					86	90

Источник: составлено автором.

Оценив качество учетной политики с точки соответствия требованиям и допущениям учетной политики, рассчитаем интегральный коэффициент качества:

$$Ku_3 = \frac{86}{90} = 0,96 \quad (3)$$

Далее для общей оценки учетной политики мы рассчитали комплексный показатель качества учетной политики (КПК).

$$КПК = Ku_1 \cdot Ku_2 \cdot Ku_3 \quad (4)$$

$$КПК = 0,86 \cdot 0,88 \cdot 0,96 = 0,73 \quad (5)$$

Таким образом, комплексный показатель уровня качества учетной политики фирмы «Альфа» равен 0,73.

Далее для того, чтобы дать оценку уровню качества учетной политики, используя комплексный показатель качества, нам необходимо определить базовый

показатель для сравнения. Но так как анализ качества учетной политики носит субъективный характер, то она предполагает вариантность и разрабатывается индивидуально каждой организацией. В связи с этим определение базового показателя оценки качества учетной политики затруднительно.

В качестве базового показателя для оценки качества учетной политики мы взяли единицу и задали следующие значения (таблица 7).

Таблица 7 – Оценка уровня качества учетной политики

№	Уровень качества	
1	Высокий	$0,9 \geq \text{КПК} \geq 0,7$
2	Средний	$0,6 \geq \text{КПК} \geq 0,4$
3	Низкий	$0,3 \geq \text{КПК} \geq 0,1$

Источник: составлено автором.

По нашим расчетам комплексный показатель качества учетной политики фирмы «Альфа» составил 0,73, что соответствует высокому уровню качества согласно заданному интервалу значений. Действующая учетная политика фирмы обеспечивает объективное ведение бухгалтерского учета в полном объеме и достоверно отражает все факты хозяйственной деятельности. Тем не менее, установлены отдельные несоответствия при формировании учетной политики и возможна доработка недостатков, выявленных в ходе анализа, в целях совершенствования учетной политики фирмы «Альфа».

По нашему мнению, данная методика может быть полезна не только для аудиторов, но и для специалистов служб внутреннего контроля, а также внутреннего аудита, поскольку она представляет собой процесс, направленный на проверку достоверности финансовых параметров текущей деятельности организации на предмет ее эффективности, экономичности, законности.

## Литература

1. Панкова С.В. О необходимости понимания требований стандартов аудиторской деятельности руководством аудируемого лица // Международный бухгалтерский учет. 2015. №23 (365). С. 47-59.

2. Туякова З.С. Системный подход к классификации стоимостных оценок в бухгалтерском учете // Вестник Оренбургского государственного университета. 2006. №10-2 (60). С. 312-321.

3. Корниевская В.О. Качество информации как фактор доверия // Экономическая теория. 2009. Т. 6. №4. С. 16-24.

4. Косыке М.С., Воюцкая И.В., Мишучкова Ю.Г. Внутренний контроль в обеспечении достоверности и минимизации рисков искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2016. №24 (414). С. 50-64.

5. Глущенко А.В. Качество учётной информации как научная категория // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2008. Т. 6. №1-2. С. 90-94.

6. Соколова Е.С. Подходы к верификации учетной информации: оценка качества // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. 2010. №6. С. 205-209.

7. Сологубова Л.А., Трунькина О.В., Байбекова Ф.Н., Кулаков А.А. Принятие решений с помощью метода анализа иерархий // Инновации в науке. 2018. №4(80). С. 11-14.

8. Лавренчук Е.Н. Оценка качества бухгалтерской и налоговой информации // Российское предпринимательство. 2010. №8-1. С. 94-98. 8

9. Мягмар М. Методы и методики оценки качества учетной информации // Вопросы экономики и права. 2012. № 45. С. 273-276.

10. Соколова Е.С. Теоретические подходы к оценке качества учетной информации // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2010. №4. С. 458-464.

## **Methodical aspects of assessment of quality of accounting policies**

***Koske Margarita Semenovna,***

*Candidate of Economic Sciences, associate professor, associate professor of economy and social and humanitarian disciplines, Orenburg branch of Federal state-funded educational institution of the higher education "Plekhanov Russian University of Economics", 460000, Orenburg Region, Orenburg, Leninskaya/Pushkinskaya Leninskaya/Pushkinskaya St., 50/51-53, 7(3532) 77-66-40 e-mail: koske@mail.ru*

***Solosina Anna Igorevna,***

*master 3 courses, Orenburg branch of Federal state-funded educational institution of the higher education "Plekhanov Russian University of Economics", 460000, Orenburg Region, Orenburg, Leninskaya/Pushkinskaya Leninskaya/Pushkinskaya St., 50/51-53, 7(3532) 77-66-40 e-mail: anyta\_solosina@mail.ru*

**Abstract.** In article issues of assessment of quality of accounting policies of the commercial organization are touched, the technique of assessment of quality of accounting policies taking into account requirements of the international standards of audit is offered. Authors applied quantitative methods to assessment of quality of accounting policies on the basis of methods of a kvalimetriya and the technique of assessment of quality of accounting policies is as a result presented and approved. The methodology of a research is based on use of the general scientific and special methods including, in particular, a kvalimetriya and method of expert evaluations.

The information generated in the registration and analytical system of the organization and presented in the form of accounting (financial) reports is a basis for adoption of economic decisions both internal, and external users. Process of formation of information is regulated by the whole system of standard and legal acts among which the important role is carried out by accounting policies of the organization. The accounting policies are the base of formation of indicators in accounting and the reporting of the concrete organization, and its studying is an obligatory stage of the audit inspection during which its quality is estimated. A task of the auditor to estimate a certain set of properties of accounting policies on the basis of a set of various qualitative parameters, at the same time its judgment has to be reasonable. The conducted research allowed to develop a technique of quantitative measurement of qualitative characteristics of elements of accounting policies. The offered technique can be almost realized in audit, in internal audit and control.

**Keywords:** accounting policies; quality of registration information; assessment of quality of accounting policies; audit of accounting policies.