

DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-5-22-37  
УДК 657.01(045)  
JEL M41, G32

## Объективизация и верификация финансовой информации

А.В. Петух, В.В. Башкатов, О.И. Швырева

Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, Краснодар, Россия

### АННОТАЦИЯ

Термин «финансовая информация» активно используется в экономике и трактуется как ключевой ресурс для поддержки принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях. Однако случается, что к данной дефиниции обращаются неоднозначно, бессистемно, что затрудняет применение нового научного знания в нормативно-правовом поле и на практике. **Цель** исследования – идентифицировать понятие «финансовая информация» для ее релевантного употребления в нормотворчестве и науке, а также определить верификационные признаки данного вида информации, генерируемой экономическими субъектами с целью обеспечения разумной уверенности пользователей в ее качестве. На основе сравнительного правового и абстрактно-логического **методов**, анализа российских и международных стандартов и рекомендаций по бухгалтерскому учету и аудиту, а также передовых практик их применения выявлены ключевые признаки финансовой информации, включая форму представления, релевантность для пользователей, соответствие избранной концепции, ответственность за формирование и выпуск. Сформулированы основные характеристики финансовой информации, подготовленные исходя из концепций ее достоверного представления, соответствия и специального назначения; идентифицирован ее ключевой признак – временной критерий, ставящий качество финансовой информации в зависимость от порядка ее получения (образования), дат утверждения и обращения к ней пользователя. Установлено, что одной из главных причин повышенного риска нерелевантного использования финансовой информации во времени выступают события после отчетной даты. Для определения направлений управления риском разработана авторская классификация данных событий в зависимости от вероятности негативного прогноза. Даны рекомендации по поддержанию надлежащих качественных характеристик финансовой информации средствами контроля. Практическая значимость исследования состоит в повышении объективности принятия решений о качестве финансовой информации в целях как прямого использования, так и в ходе внутреннего и внешнего контроля.

**Ключевые слова:** финансовая информация; концепция подготовки финансовой отчетности; качественные характеристики информации; достоверность; релевантность; события после отчетной даты; риски существенного искажения; аудит

**Для цитирования:** Петух А.В., Башкатов В.В., Швырева О.И. Объективизация и верификация финансовой информации. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2023;10(5):22-37. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-5-22-37

### ORIGINAL PAPER

## Objectification and Verification of Financial Information

A.V. Petukh, V.V. Bashkatov, O.I. Shvyreva

Kuban State Agrarian University named after I.T. Trubilin, Krasnodar, Russia

### ABSTRACT

The term “financial information” is being actively introduced into all spheres of the economy as a key resource for supporting managerial decision-making at the micro and macro levels. However, it happens that this definition is treated ambiguously, haphazardly, which makes it difficult to apply new scientific knowledge in the regulatory and legal field and in practice. The purpose of the study is to identify the concept of “financial information” for its relevant use in rulemaking and science, as well as to determine the verification features of this type of information generated by economic entities in order to ensure reasonable user confidence in its quality. On the basis of comparative legal and abstract-logical methods, analysis of Russian and international accounting and auditing standards and recommendations, as well as best practices of their application, the key features of financial information are identified, including the form

© Петух А.В., Башкатов В.В., Швырева О.И., 2023

of presentation, relevance to users, compliance with the chosen concept, responsibility for the formation and release. The main characteristics of financial information prepared on the basis of the concepts of its reliable presentation, compliance and special purpose are formulated; its key feature is identified – a time criterion that makes the quality of financial information dependent on the order of its receipt (education), the dates of approval and access to it by the user. It is established that one of the main reasons for the high risk of irrelevant use of financial information in time are events after the reporting date. To determine the directions of risk management, the author's classification of these events has been developed depending on the probability of a negative forecast. Recommendations on maintaining proper qualitative characteristics of financial information by means of control are given. The practical significance of the study is to increase the objectivity of decision-making on the quality of financial information for both direct use and during internal and external control.

**Keywords:** financial information; applicable financial reporting framework; qualitative characteristics of information; reliability; relevance; events after the reporting date; risks of material misstatement; audit

**For citation:** Petukh A.V., Bashkatov V.V., Shvyreva O.I. Objectification and verification of financial information. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(5):22-37. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-5-22-37

## ВВЕДЕНИЕ

Финансовая информация выступает значимым ресурсом при принятии управленческих решений на микро- или макроэкономическом уровнях. Отчетность (бухгалтерская, финансовая, налоговая, управленческая и др.) зачастую воспринимается как аналог финансовой информации, но ни один из ее видов не отвечает в полной мере признакам, востребованным бизнесом и государством. Спектр публичной информации в ответ на запросы общества постоянно расширяется. Наблюдается увеличение раскрываемых финансовых показателей и рисков для более надежного прогнозирования в условиях неопределенности [1, 2]. В то же время ведущие ученые, кафедры, научные школы, аналитические агентства рассматривают в качестве ключевого ресурса для принятия решений совершенно различные массивы финансовых данных [3, 4]. Дефиниция «финансовая информация» используется в источниках достаточно широко, но неоднозначно, бессистемно, что затрудняет применение нового научного знания в нормативно-правовом поле и на практике. Таким образом, невозможность установить контролируемые критерии «неопознанного объекта» низлагает результаты процесса формирования этой информации в экономическом субъекте.

В статье авторами проведено развитие теории и методики применения вышеназванной дефиниции в нормотворчестве и науке, обоснованы верификационные признаки данного вида информации для обеспечения разумной уверенности пользователей в ее качестве.

## ОБСУЖДЕНИЕ

Для постиндустриальной эпохи характерно тотальное проникновение информации во все

аспекты хозяйственной и социальной жизни человека, ее встраивание во все элементы производства, а также неизбежное преобладание нематериального фактора над материальными [5, 6].

В настоящее время на мировом информационном рынке доминирует деловая информация, а наиболее часто упоминаемыми ее видами являются статистическая, биржевая, экономическая, коммерческая и финансовая [7]. При этом такая область научного знания, как бухгалтерский учет все чаще онтологически расширяет результат процесса формирования бухгалтерской отчетности, подразумевая в качестве конечной цели подготовку финансовой информации (рис. 1).

Анализ Российского индекса научного цитирования (РИНЦ)<sup>1</sup> показывает, что научный интерес к исследованию объекта «бухгалтерская отчетность» является достаточно высоким: ежегодное количество статей, монографий, тезисов докладов по этой тематике (содержащих вышеназванный термин) достигало 765 в 2017 г., но с тех пор перманентно снижается. В то же время дефиниция «финансовая информация» встречается все чаще (именно в контексте замены «финансовой отчетности») — доля исследовательского интереса к ней (как к новому и достаточно неопределенному объекту) возросла с 12 до 23%.

И здесь возникает закономерные вопросы: как дефиниция «финансовая информация» укладывается в терминологию экономических исследований?

<sup>1</sup> РИНЦ — национальная библиографическая база данных научного цитирования, аккумулирующая более 12 млн публикаций российских авторов, а также информацию о цитировании этих публикаций из более 6000 российских журналов.

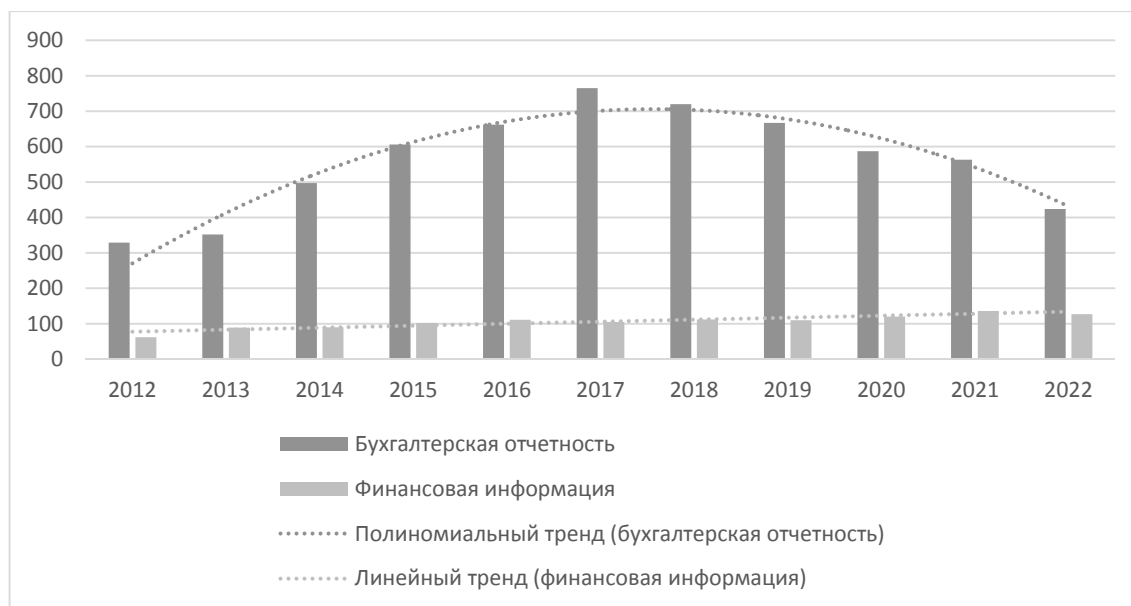


Рис. 1 / Fig. 1. Динамика упоминания терминов «бухгалтерская отчетность» и «финансовая информация» в тематике научных публикаций / The dynamics of the mention of the terms “financial statements” and “financial information” in the subject of scientific publications

Источник / Source: разработано авторами на основе анализа данных РИНЦ. URL: <http://www.elibrary.ru> (дата обращения: 01.07.2023) / developed by the authors prepared by based on the analysis of RSCI data. URL: <http://www.elibrary.ru> (accessed on 01.07.2023).

каково смысловое наполнение данной категории? насколько релевантно использование результатов этих исследований для решения определенных задач?

### ИДЕНТИФИКАЦИЯ ОБЪЕКТА «ФИНАНСОВАЯ ИНФОРМАЦИЯ»

Исторически сложилось, что под финансовой информацией понимаются сведения финансово-го характера, имеющие предметное содержание и предназначенные для снятия неопределенности и принятия финансовых решений [8]. Это — объект научного экономического познания и предмет большинства экономических наук [9].

В фундаментальной монографии под научной редакцией известных российских ученых-экономистов М.А. Эскиндарова и В.В. Масленникова выделены следующие ключевые признаки финансовой информации [10]:

- большие массивы данных;
- цикличность движения, обусловленная особенностями кругооборота капитала;
- многообразие источников и потребителей;
- преимущественно стоимостные измерители;
- параллелизм в обеспечении (многократность подтверждения): высокая цена ошибок обуслови-

вает необходимость и оправданность запараллеливания данных;

- наличие логических зависимостей, позволяющее формализовать бизнес-процессы и их составляющие на основе эконометрики или финансовой математики;
- вариабельность оценок в зависимости от применяемых цен (фактических, сопоставимых, отпускных, трансфертных и т.п.), расчетной валюты, стандарта оценки, учетной политики и т.д.;
- волатильность (изменчивость) динамических характеристик;
- особая значимость в средствах визуализации не столько графика изменений, сколько тренда (вектора) изменений;
- специфические правила чтения информации, предусматривающие методологию финансового анализа.

По нашему мнению, большинство признаков, приведенных выше, характерны не только для финансовой, но и для прочих видов деловой информации. Более того, несмотря на широкое применение в экономическом сообществе, в международном и отечественном праве, термин «финансовая информация» практически не встречается, что обуславливает трудности идентификации формы су-

существования этого вида данных. В таком случае, определяя идентификационные признаки финансовой информации для достижения онтологической чистоты, необходимо ответить на вопросы: *что это* (как определяется объект)? *как, кем и для кого она готовится* (как верифицируется объект)?

Единственным общественно признанным документом, отождествляющим финансовую информацию с отчетом (отчетностью), является IAS 1<sup>2</sup>, в русскоязычном варианте которого говорится: «Финансовая отчетность представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов деятельности организации. Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и денежных потоках организации, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководством организации ее собственниками».

Очевидно, что в переводе фигурирует не финансовая информация как объект соответствующей отчетности, а продукт профессионального суждения руководства юридического лица о финансовых положении и результатах деятельности экономического субъекта.

В оригинале же (на англ. языке) говорится, что финансовый отчет может быть составлен о деятельности и физического лица, и бизнес-единицы, и иных субъектов хозяйствования<sup>3</sup>. Следовательно, формой представления финансовой информации является некий отчет, включающий от одного до нескольких документов, который может раскрывать от одного до неограниченного количества показателей деятельности за любые необходимые пользователям периоды (табл. 1).

## ВЕРИФИКАЦИОННЫЕ ПРИЗНАКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ

Из объективного определения финансовой отчетности (как отчета или группы отчетов) возникает

необходимость решения второй задачи данного исследования: установление *верификационных признаков* финансовой информации, позволяющих придать этот статус группе данных и определить необходимые качественные характеристики для разумного использования.

### Признак 1: официальный статус

Финансовая информация, представленная в форме отчета, для признания ее официального статуса должна обладать такими чертами организационно-распорядительной документации, как:

- авторизация (должно существовать лицо, в редких случаях — орган, отвечающие за достоверность и добросовестность формирования отчета); т.е. отчет должен быть подписан уполномоченным лицом, на которое возложена ответственность за его формирование и представление;
- присутствие пользователей, на удовлетворение информационных потребностей которых ориентирована финансовая информация.

В РФ авторизация финансовой информации реализована путем института подписи. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»<sup>4</sup> ведение бухгалтерского учета [в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности] организуется руководителем экономического субъекта; бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта. Какие-либо особые требования в отношении данной процедуры этим Законом не установлены, и в приложениях к приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» из форм отчетности исключена подпись главного бухгалтера<sup>5</sup>.

Как следует из документов Минфина РФ, «полномочия по подписанию бухгалтерской (финансовой) отчетности устанавливаются, как правило, учредительными документами экономического субъекта или решениями соответствующих органов управления последним. В частности, наряду с руководителем экономического субъекта, отчетность может подписываться главным бухгалтером или

<sup>2</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности. URL: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IAS\\_1.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_1.pdf)

<sup>3</sup> Presentation of Financial Statements: “...Financial statements (or financial reports) are formal records of the financial activities and position of a business, person, or other entity”. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/ias-1-presentation-of-financial-statements.pdf>

<sup>4</sup> Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (последняя редакция). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/?ysclid=1l7ryrker363122400](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/?ysclid=1l7ryrker363122400)

<sup>5</sup> Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изм. и доп.). URL: <https://base.garant.ru/12177762/?ysclid=1l6r4phdbk717123661>



Таблица 1 / Table 1

## Идентификационные признаки финансовой информации / Identifiers of financial information

Признак / Identifier	Содержание / Content	Примеры / Application examples
Форма представления	Индивидуальный показатель. Отчет (группа логически выстроенных показателей). Группа отчетов (отчетность)	Отчет о выполнении кредитной ковенанты. Отчет о финансовых результатах. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность
Концепция формирования	Группа международных, юрисдикционных или локальных правил формирования показателя, отчета	МСФО. РСБУ. Учетная политика. Специальные правила, установленные отдельным пользователем или группой
Авторизация	Должно быть установлено лицо (орган), ответственное за подготовку и представление финансовой информации	За подготовку годовой отчетности по РСБУ ответственность несет руководитель экономического субъекта. Ответственным за подготовку иной отчетности может быть назначено любое компетентное лицо, если это не противоречит концепции подготовки финансовой информации
Пользователи	Финансовая информация должна быть ориентирована на приоритетные интересы пользователей	В концепциях общего назначения (МСФО, РСБУ и т.п.) информационные потребности внутренних и внешних пользователей положены в основу унифицированного наполнения отчетности. В концепции специального назначения финансовая информация ориентирована, как правило, на одного приоритетного пользователя — заказчика

Источник / Source: составлено авторами на основе контент-анализа стандартов бухгалтерского учета и аудита / developed by the authors based on content analysis of accounting and auditing standards.

иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета»<sup>6</sup>.

В международной практике отвечающие за корпоративное управление могут назначить в качестве ответственного за подготовку финансовой информации высшее должностное лицо (англ. Chief Executive Officer) или финансового директора (англ. Chief Financial Officer), либо разграничить их обязанности в отношении видов отчетности (финансовая и управленческая) или периода, за который она формируется (годовая или промежуточная)<sup>7</sup>. В любом случае необходимо констатировать, что авторизация ответственности за финансовую информацию — ее ключевой отличительный признак.

<sup>6</sup> Информационное сообщение Минфина России от 19.05.2015 № ИС-учет-2 «Новое в бухгалтерском законодательстве». URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=62395&ysclid=lnixq2q9qy909458150](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=62395&ysclid=lnixq2q9qy909458150)

<sup>7</sup> ACCA Global. URL: [https://www.accaglobal.com/russia/ru/qualifications/russian-language-advanced-diploma/Learningresources/Introduction\\_to\\_Finance\\_and\\_Business\\_Rus/Technical\\_articles/Corporate\\_governance.html](https://www.accaglobal.com/russia/ru/qualifications/russian-language-advanced-diploma/Learningresources/Introduction_to_Finance_and_Business_Rus/Technical_articles/Corporate_governance.html)

Относительно предназначения финансовой информации, т.е. удовлетворения потребностей в ней адресатов, необходимо учитывать, что пользователь (внутренний или внешний) должен быть не только заинтересован в ее достоверности, но и достаточно квалифицирован для ее «чтения» (рис. 2).

Остановимся на первом из наиболее значительных рисков, которые могут возникнуть при рассмотрении финансовой информации — недостаточной квалификации ее потребителей [11]. Часто ими являются внешние контрагенты с прямым финансовым интересом (кредитующие банки и иные заимодавцы), где ключевые экономические решения принимают руководители — профессионального стандарта как такового для них не предусмотрено. Функции, необходимые для поддержки решений, перечислены в соответствующих документах для сотрудников (специалистов по управлению рисками, внутренних аудиторов, бухгалтеров и др.), мнение которых учитывается лицами, ситуационно отвечающих за корпоративное управление.

Таким образом, основная масса пользователей, не владеющих «инсайдерской» финансовой ин-

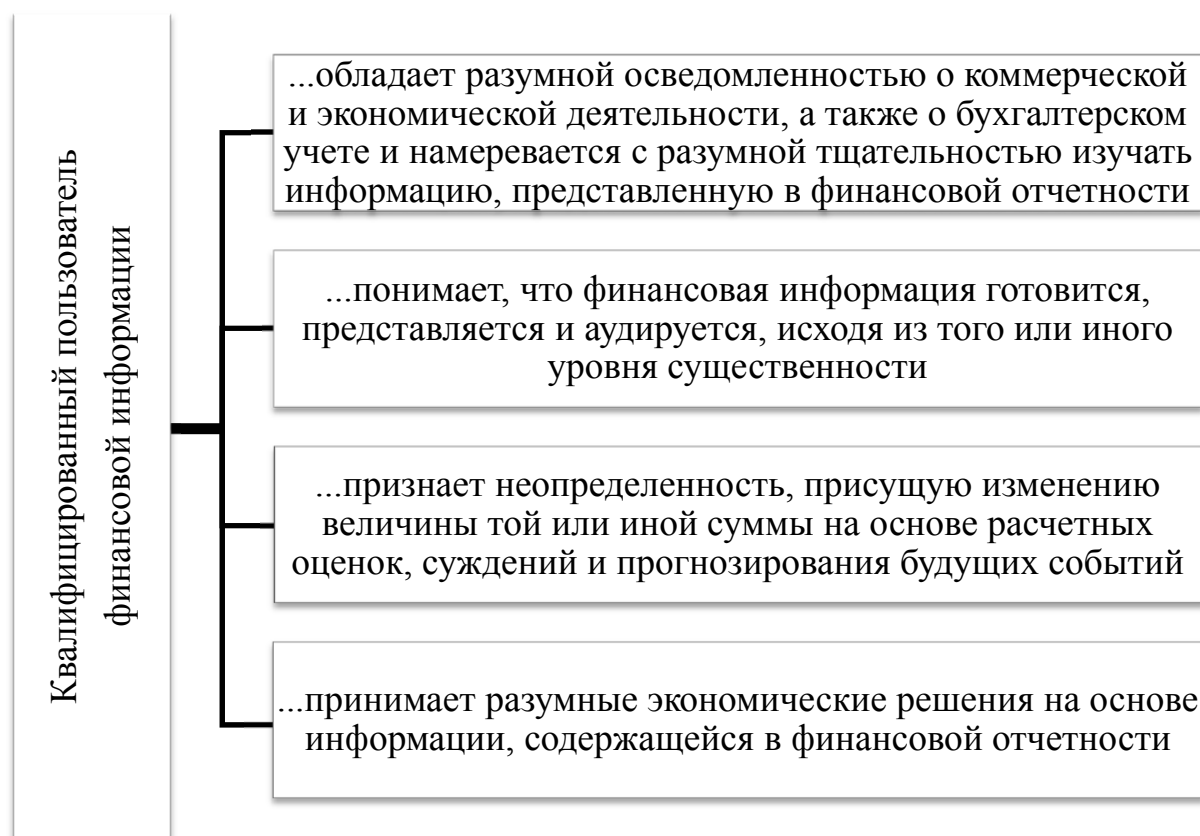


Рис. 2 / Fig. 2. Ключевые признаки квалифицированного пользователя финансовой информации / Key features of a qualified financial information stakeholder

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

формацией компании, еще и недостаточно квалифицирована, чтобы распознать признаки ошибок и недобросовестных действий в рассматриваемой финансовой отчетности.

#### Признак 2: концепция подготовки финансовой информации

Концепция (правила) подготовки финансовой информации — ключевой признак, отличающий один финансовый отчет от другого. Различают концепции общего и специального назначения. Если речь идет о первой, то предполагается, что отчетность сформирована из общепризнанных, доступных широкому кругу лиц стандартов; концепция специального назначения предполагает специфические требования и правила, сформулированные для узкого круга пользователей и доступные, как правило, только им.

Рассмотрим финансовую информацию как совокупность данных об экономическом субъекте, представляющих ценность для принятия ее пользователями обоснованных решений.

Для получения такой информации все экономические субъекты ведут бухгалтерский учет, следова-

тельно, можно констатировать, что финансовая информация — это данные об объектах бухгалтерского учета. В данном разрезе она представлена на рис. 3.

Укрупненные объекты бухгалтерского учета могут формировать финансовую информацию сразу по нескольким направлениям. Например, если речь идет об основных средствах, необходимы сведения и о стоимости объектов на отчетную дату (объект — активы), и о сумме поступивших основных средств (объект — группа фактов хозяйственной жизни, прирастивших активы и обязательства), и амортизации на отчетную дату (объект — контрарный актив), и начисленной амортизации (объект — расходы). Следовательно, финансовая информация об объектах учета должна быть сформирована, исходя либо из нормативно-правовых, либо ситуационно действующих специальных правил и ограничений (концепции) [12].

«Новейший философский словарь» под ред. А.А. Грицанова дает следующее определение концепции: «Концепция (от лат. *conceptio* — понимание, единый замысел, ведущая мысль) — система взглядов, выражающая определенный способ видения



Рис. 3 / Fig. 3. Состав финансовой информации исходя из характера объектов бухгалтерского учета по временному критерию / The composition of financial information based on the nature of accounting objects by time criterion

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

(“точку зрения”), понимания, трактовки каких-либо предметов, явлений, процессов и презентирующая ведущую идею или (и) конструктивный принцип, реализующие определенный замысел в той или иной теоретической знаниевой практике»<sup>8</sup>.

Термин «концепция» был выбран для перевода на русский язык слова *Framework* (от англ. — рамка, остов, каркас, структура), так как ни один из русских терминов («правила», «стандарты», «нормы») не могли отразить условный подход к применению стандартов учета и отчетности, исходя из особенностей бизнеса и информационных потребностей пользователей финансовой отчетности; *Framework* — краткое наименование ее концептуальных принципов (англ. Conceptual Framework for Financial Reporting), подготовленных Советом по Международным стандартам финансовой отчетности<sup>9</sup>. В связи с имплементацией МСФО в российскую систему учета термин «концепция подготовки отчетности» используется все шире.

<sup>8</sup> Грицанов А. А. Новейший философский словарь. М.: Книжный Дом; 2003. 1280 с.

<sup>9</sup> Conceptual Framework for Financial Reporting. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf>

Анализируемый верификационный признак финансовой информации с позиции ее контроля (подтверждения соответствия необходимым качественным характеристикам) получил развитие в Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность<sup>10</sup>, разработанной Комитетом по международным стандартам аудита и заданиям, обеспечивающим уверенность Международной федерации бухгалтеров (IAASB). Как следует из этого документа, наиболее широко в современной экономической среде используются концепции общего и специального назначения (рис. 4).

Первая включает свод концептуальных принципов и правил подготовки финансовой отчетности, разработанных с целью удовлетворения общих потребностей в финансовой информации широкого круга пользователей и, таким образом, финансовая отчетность общего назначения обладает двумя главнейшими ключевыми признаками:

- общедоступным сводом правил формирования;

<sup>10</sup> 2021 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. URL: <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>



Рис. 4 / Fig. 4. Концепции подготовки финансовой отчетности и присущие им ключевые признаки / Conceptual Frameworks for Financial Reporting and their key features

Источник / Source: разработано авторами на основе контент-анализа Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=116634-mezhdunarodnaya\\_kontseptsiya\\_zadanii\\_obespechivayushchikh\\_uverennost&ysclid=lnj07dgeb669664833](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116634-mezhdunarodnaya_kontseptsiya_zadanii_obespechivayushchikh_uverennost&ysclid=lnj07dgeb669664833) / developed by the authors on the basis of Amended International Framework for Assurance Engagements' content analysis. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=116634-mezhdunarodnaya\\_kontseptsiya\\_zadanii\\_obespechivayushchikh\\_uverennost&ysclid=lnj07dgeb669664833](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116634-mezhdunarodnaya_kontseptsiya_zadanii_obespechivayushchikh_uverennost&ysclid=lnj07dgeb669664833)

- неограниченным кругом пользователей.

Финансовая отчетность общего назначения может быть подготовлена на основе одной из концепций — достоверного представления или соответствия.

При следовании концепции достоверного представления финансовая отчетность готовится в соответствии со странами или отраслевыми требованиями; при этом признается в явной форме или подразумевается, что обеспечение достоверного представления может потребовать от руководства раскрытия информации в большем объеме, чем предусмотрено этой концепцией, или отступление от ее требований.

В случае применения концепции соответствия также предусматривается выполнение установленных требований, но не предполагается отступлений от правил и дополнительных раскрытий. Финансовая информация (например, комплект налоговых деклараций) при этом зачастую предполагает выбор одного из вариантов учета, однако в данном случае профессиональное суждение

руководства ограничено локальным стандартом в виде учетной политики.

### ВРЕМЕННОЙ КРИТЕРИЙ КАК ЗНАЧИМЫЙ ПРИЗНАК КОНЦЕПЦИИ ПОДГОТОВКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ

Существенным критерием релевантности информации для пользователя служит четкое определение даты (периода), на которую (за который) суммированы и систематизированы исходные учетные данные. В силу этого определим виды ключевых дат с точки зрения временного интервала формирования и рассмотрения финансовой информации (рис. 5).

Даты, на которые подготавливается финансовая информация (отчет), носят названия отчетных. Наиболее применяемыми из них являются 31 декабря (дата окончания финансового года), 31 марта, 30 июня, 30 сентября (даты окончания периодов для промежуточной бухгалтерской отчетности, налоговых периодов для некоторых налогов). В РФ



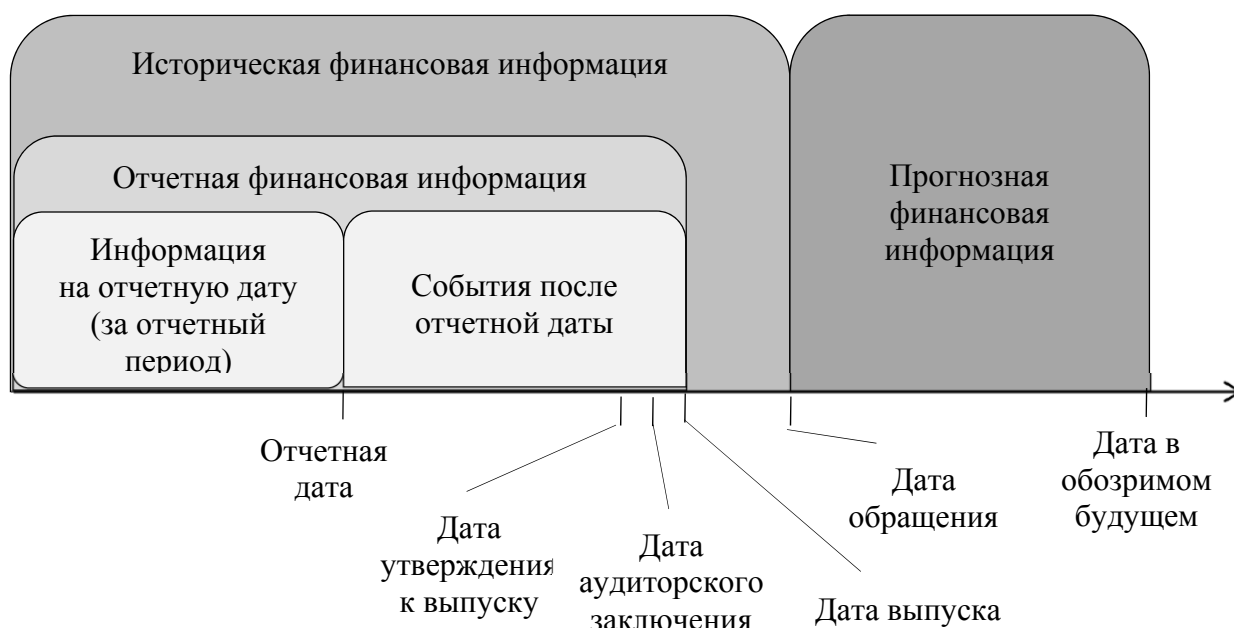


Рис. 5 / Fig. 5. Классификация финансовой информации в зависимости от временного критерия /  
Classification of financial information depending on the temporal criterion

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

отчетным периодом для целей формирования годовой бухгалтерской отчетности в соответствии со ст. 15 Федерального закона «О бухгалтерском учете» является промежуток с 1 января по 31 декабря (включительно), а отчетной датой — 31 декабря (за исключением случаев реорганизации и ликвидации юридического лица). Вследствие этого финансовая информация о «статичных» объектах бухгалтерского учета (активах, капитале, обязательствах) представляется, как правило, по состоянию на 31 декабря отчетного года, а о «динамичных» (группах фактов хозяйственной жизни, доходах, расходах) — за период с 1 января по 31 декабря отчетного года.

Отчетная дата является не только важным, но и наиболее надежным параметром формирования финансовой информации, так как она легко идентифицируется в силу концепции создания финансового отчета или правоустанавливающего документа, регулирующего прекращение деятельности экономического субъекта.

Другой важный параметр — дата выпуска финансовой информации, когда подготовленный отчет (или группа отчетов) становятся доступными широкому кругу пользователей. Термин «выпуск отчетности» не фигурирует в отечественных стандартах бухгалтерского учета и отчетности; он появился в учетно-финансовом глоссарии благодаря Между-

народному стандарту аудита (МСА) 560 «События после отчетной даты», где трактуется как «дата, начиная с которой третьи лица получают возможность ознакомиться с аудиторским заключением и проаудированной финансовой отчетностью»<sup>11</sup>.

Выпуску отчетности предшествуют ее подготовка и утверждение к выпуску. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» термин «подготовка» трактуется как «составление», а понятие «утверждение к выпуску» заменено на «подписание»: «бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее руководителем экономического субъекта... Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами и (или) учредительными документами экономического субъекта. В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением».

<sup>11</sup> Международный стандарт аудита 560 «События после отчетной даты». URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=116599-mezhdunarodnyi\\_standart\\_audita\\_560\\_sobytiya\\_posle\\_otchetnoi\\_daty](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116599-mezhdunarodnyi_standart_audita_560_sobytiya_posle_otchetnoi_daty)

Данный закон несколько смещает ход событий, указывая, что аудиторское заключение должно быть выпущено после утверждения отчетности, хотя в большинстве случаев порядок действий при формировании финансовой отчетности, например публичного акционерного общества, таков:

- подготовка (составление) отчетности — до 30 (31) марта года, следующего за отчетным;
- выпуск (опубликование) отчетности — в течение трех дней с даты составления аудиторского заключения, выражающего в установленной форме мнения аудиторской организации о ее достоверности, но не позднее трех дней с даты истечения установленного законодательством РФ срока представления обязательного экземпляра составленной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (как правило, до 3 апреля или в ближайший рабочий день, если эта дата приходится на выходной день<sup>12</sup>);
- дата выдачи аудиторского заключения должна находиться между двумя вышеуказанными [13];
- утверждение годовой бухгалтерской отчетности общим собранием акционеров (до 30 июня года, следующего за отчетным, в соответствии с п. 1 ст. 47 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»<sup>13</sup>).

Вместо трех названных дат (от подписания до выпуска отчетности) может быть указана одна, если отчетность организации не подлежит обязательному аудиту и руководство субъекта не привлекает аудиторов на инициативной основе (т.е. отчетность не подтверждается заключением независимого аудитора); отчетность может не иметь обязательного требования к опубликованию в случае, когда компания не является эмитентом, участником организованного рынка ценных бумаг (ОРЦБ) и в силу иных требований законодательства. Тогда можно констатировать единственную дату, на которую финансовая информация приобретает статус финансовой отчетности (в РФ — годовой бухгалтерской отчетности) — в момент ее подписания руководством.

Понимание наличия временных отрезков при формировании финансовой информации чрезвычайно важно. Несмотря на то что она готовится на отчетную дату, для принятия экономических решений пользователям необходимо иметь общую картину, в том числе о событиях, имевших место на дату ее рассмотрения использования или обращения к отчетности.

В частности, на дату подписания годовой бухгалтерской отчетности в ней должны быть отражены:

- объекты бухгалтерского учета на отчетную дату (за отчетный период), учтенные в соответствии с федеральными стандартами и учетной политикой;
- существенные события после отчетной даты.

Как следует из ПБУ 7/98, «...существенное событие после отчетной даты подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации»<sup>14</sup>.

Особо заметим, что на составление финансовой годовой отчетности коммерческой организации требуется до 3-х месяцев. За это время происходят события, которые являются либо следствием деятельности экономического субъекта в предыдущие годы, либо — новыми фактами, способными повлиять на его работу в настоящем и будущем (рис. 6). Возникает вопрос: как эти факты отразятся на процессе формирования бухгалтерской отчетности организации за предыдущий год? Ответ на него лежит в поле профессионального суждения лиц, имеющих отношение к подготовке и утверждению отчетности [14].

Очевидно, что большинство событий после отчетной даты содержат определенную опасность для руководства и собственников бизнеса при их представлении (раскрытии) в финансовой отчетности, поскольку могут существенно снизить инвестиционную привлекательность и иные позитивные ожидания пользователей этой отчетности, особенно внешних, имеющих прямой финансовый интерес [15]. Следовательно, события после отчетной даты (как специфический объект бухгалтерского учета), допускающие применение профессионального суждения, следует считать фактором, повышающим вероятность введения пользователей в заблуждение

<sup>12</sup> Положение Банка России от 30.12.2014 № 454-П (ред. от 25.05.2018) «О раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг» (зарегистрировано в Минюсте России 12.02.2015 № 35989), п. 71.4. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_175536/?ysclid=1l7s5q3mz5535904306](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_175536/?ysclid=1l7s5q3mz5535904306)

<sup>13</sup> Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (ред. от 07.10.2022, с изм. от 19.12.2022). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_8743/?ysclid=1l7scm18n6788800945](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/?ysclid=1l7scm18n6788800945)

<sup>14</sup> Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 № 56н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “События после отчетной даты”» (ПБУ 7/98). URL: <https://base.garant.ru/12114110/?ysclid=1l7srjbgzd872020596>

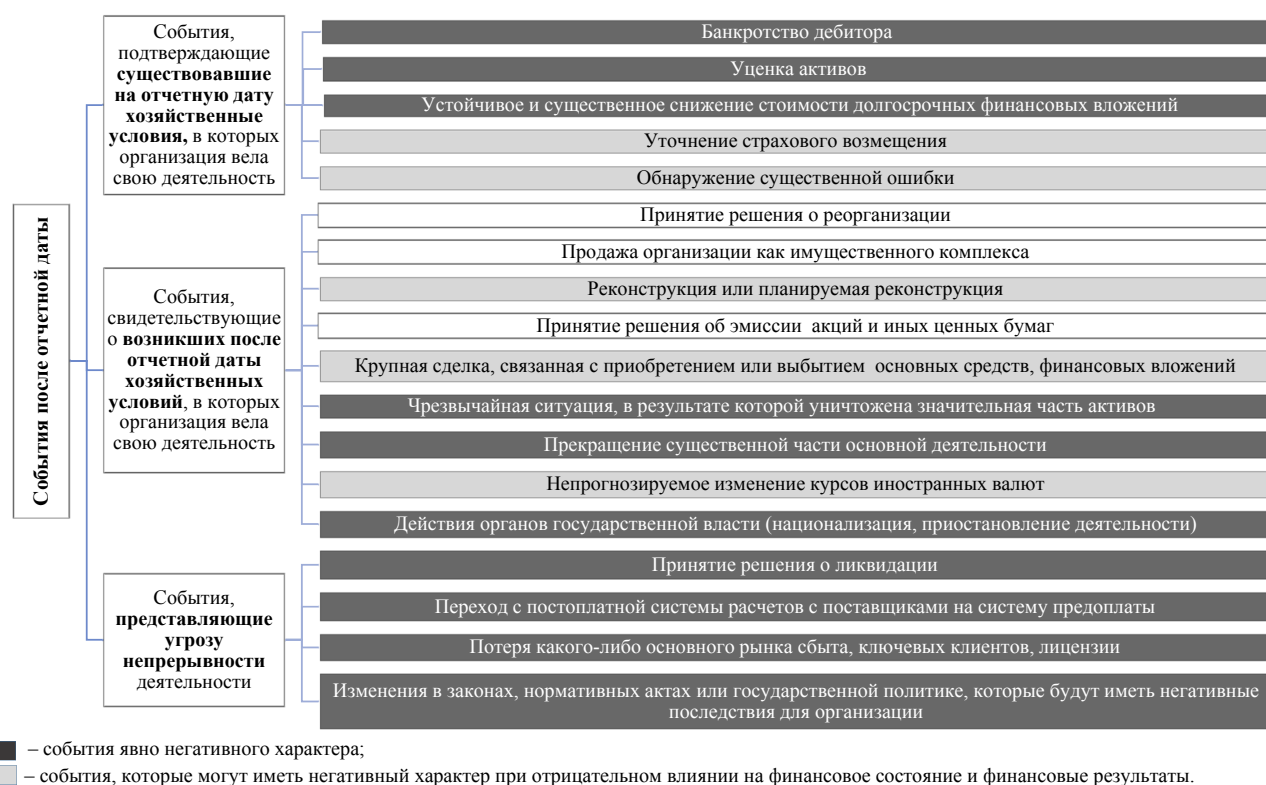


Рис. 6 / Fig. 6. События после отчетной даты, подлежащие раскрытию в финансовой отчетности /  
Events after the reporting date to be disclosed in the financial statements

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

касательно действительного состояния дел экономического субъекта на дату обращения к финансовой отчетности (ее рассмотрения).

В табл. 2 представлены примеры самых нашумевших банкротств XXI в.

Причиной большинства из них послужила огромная долговая нагрузка компаний. Внешние пользователи финансовой отчетности этих организаций были вправе иметь полное представление о предкризисном положении должников, чтобы принять решения о финансовой поддержке, реструктуризации долга или других мерах, которые могли бы минимизировать их потери. Однако существенная информация о событиях после отчетной даты (об отзыве гарантий, существенных ошибках прошлых лет, приведших к несопоставимости финансовой информации по периодам, утрате рынка сбыта и т.п.) до них доведена не была, несмотря на концептуальные требования по ее раскрытию, что и вызвало неожиданные колоссальные финансовые потери.

Можно констатировать, что **историческая финансовая информация** (или финансовая информация прошедших периодов) — это данные не просто

об объектах бухгалтерского учета на отчетную дату (зарегистрированные и оцененные в соответствии с действующей концепцией учета и отчетности), но и о существенных событиях после отчетной даты.

В развитие сформулированного определения исторической финансовой информации (а ею можно признать любой финансовый отчет, составленный в соответствии с правилами) разделим ее на группы в зависимости от охватываемого периода и концептуальных особенностей подготовки (табл. 3).

В контексте предложенной классификации рассмотрим возможные присущие ей риски:

- игнорирование пользователями (налоговыми структурами, органами статистики) существенной информации, возникшей после отчетной, но до даты формирования декларации (отчета). Несмотря на то что пользователи таких данных, как правило, относятся к внешним, с косвенным финансовым интересом либо без него, администрирующая роль этих адресатов нивелирована применительно к существенным событиям после отчетной даты. И если в отношении налоговой информации это не критично в силу периодичности рассмотрения финансовой информации (в основном не реже од-

Таблица 2 / Table 2

**Крупнейшие банкротства XXI в., приведшие к значительным финансовым потерям инвесторов и кредиторов вследствие нераскрытия существенной информации о событиях после отчетной даты / The largest bankruptcies of the 21st century, which led to significant financial losses for investors and creditors due to non-disclosure of material information about events after the reporting date**

Наименование компании / Business entity name	Год банкротства / Year of bankruptcy	Причина / Cause of bankruptcy	Предпосылки существенных финансовых потерь кредиторов и инвесторов / Prerequisites for significant financial losses by creditors and investors
Enron (США)	2001	Огромная долговая нагрузка	Нераскрытие информации об отзыве гарантий по необеспеченным кредитам
WorldCom (США)	2001	Огромная долговая нагрузка, финансовое мошенничество	Нераскрытие информации о выявленной «ошибке» прошлых лет (убытке) в сумме 3,8 млрд долл. США
Conseco (США)	2002	Огромная долговая нагрузка	Нераскрытие информации о приобретении ипотечной компании — «мыльного пузыря» Green Tree
Lehman Brothers (США)	2008	Существенные вложения в ипотечные ценные бумаги, отказ правительства в господдержке	Нераскрытие информации о существенном снижении долгосрочных финансовых вложений
ЗАО «Алтэкс — Группа компаний» (Россия)	2009	Огромная долговая нагрузка, банкротство по инициативе основного акционера	Нераскрытие информации о продаже активов аффилированным лицам
Турфирма «Нева» (Россия)	2014–2015	Невозможность расплатиться с авиаперевозчиками и отелями	Нераскрытие информации об утрате существенного рынка сбыта в Украине, о снижении суммы страхового покрытия по договору страхования гражданской ответственности
Colt Defense (США)	2015	Утрата основного покупателя	Нераскрытие информации об утрате госзаказа на поставку винтовок для армии США

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

ного раза в три месяца), то для статистики, данные которой используются для поддержки текущих и стратегических государственных решений, подобный информационный пробел способен привести к значительным диспропорциям макроэкономического масштаба. Иллюстрацией может послужить содержимое табл. 2 — следует признать, что банкротство экономического субъекта и потери пользователей его финансовой информации (как, например, в случае с *Lehman Brothers*) стали толчком к мировому финансовому кризису последних лет;

- информации, представленной на дату выпуска, присущи меньшие риски в отношении со-

бытий после отчетной даты, так как их раскрытие в отчетности предусмотрено большинством концепций достоверного представления (например, МСФО, российской концепцией подготовки годовой бухгалтерской отчетности). Однако высок риск субъективизма со стороны ответственных лиц при принятии решения о характере и существенности событий после отчетной даты, вследствие чего отдельные важные для пользователей факты и условия могут быть безнаказанно проигнорированы;

- информации, рассматриваемой позже даты ее выпуска (а это самый типичный случай обращения пользователя к отчетности), свойственен риск неосведомленности пользователя о существенных

Таблица 3 / Table 3

**Классификация исторической финансовой информации в зависимости от охватываемого периода и концептуальные признаки ее подготовки / Classification of historical financial information depending on the period covered and conceptual signs of its preparation**

Группа / Group	Охватываемый период / Period covered	Структура финансовой информации / Structure of financial information	Пример финансовой информации / Example of financial information	
			Вид / Type	Концептуальные правила подготовки / Framework
Информация, рассматриваемая на отчетную дату (за отчетный период)	Отчетный период, налоговый период (например, с 1 января до 31 декабря отчетного года)	Сведения об относимых к предмету финансовой информации объектах учета с первого до последнего дня отчетного периода (включительно)	Налоговая отчетность	Налоговый кодекс РФ
			Статистическая отчетность	Федеральный закон от 27.11.2007 № 282-ФЗ «Об официальном статистическом учете и системе Государственной статистики в Российской Федерации», постановление Правительства РФ от 16.02.2008 № 79 «О порядке проведения выборочных статистических наблюдений за деятельностью субъектов малого и среднего предпринимательства»
Информация, рассматриваемая на дату выпуска	Период от начала отчетного периода (например, 1 января отчетного года) до даты выпуска отчетности (например, 31 марта года, следующего за отчетным)	Информация на отчетную дату (за отчетный период). Существенные события после отчетной даты (возникшие или ставшие известными с 1 января года, следующего за отчетным, до даты выпуска)	Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность	Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
			Консолидированная финансовая отчетность	Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности»
Информация на дату обращения	Период от начала отчетного периода (например, 1 января отчетного года) до даты «чтения» отчетности (например, любая дата после опубликования отчетности)	Информация на дату выпуска. События после выпуска финансовой информации	Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность; консолидированная финансовая отчетность; годовой отчет акционерного общества; кредитная заявка	Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности»; внутренние правила пользователей финансовой информации

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

событиях после даты опубликования или иного размещения отчетности. При этом руководство экономического субъекта, готовящего финансовую информацию, обязано раскрывать подобные сведения только до даты утверждения отчетности (ПБУ 7/98, п. 12). При отсутствии какой-либо ответственности за нарушение этого правила было бы излишне оптимистично предполагать, что оно соблюдается большинством экономических субъектов.

В дополнение к сказанному подчеркнем, что более позднее, чем дата ее выпуска, обращение

к финансовой отчетности часто применяется банками, инвесторами; следовательно, риск принятия решения на основе неполной картины хозяйственной жизни потенциального заемщика (объекта инвестирования) для них может оказаться катастрофически высоким.

## ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

1. Пользователи финансовой отчетности экономических субъектов становятся более требовательными к ее качеству в период неопреде-



ленности прогноза. Для принятия обоснованных решений традиционных бухгалтерских или налоговых отчетов уже недостаточно. С другой стороны, предоставление сведений на грани нарушения коммерческой тайны — не в интересах отчитывающейся организации. В приоритете оказываются те субъекты, которые генерируют данные с соблюдением паритета их релевантности для различных категорий пользователей и достаточной степени раскрытия, т.е. идентифицируют результат учетно-аналитического бизнес-процесса в качестве финансовой информации. Исходя из этого предлагается трактовать последнюю не как синоним финансовой отчетности, а как отчет (группу отчетов), формируемый для конкретных категорий квалифицированных пользователей в соответствии с определенной концепцией и содержащий данные в избранном денежном измерителе, за которые уполномоченное лицо (орган) несет ответственность.

2. Эффективное, целенаправленное использование финансовой информации возможно, только если она обладает определенными качественными характеристиками. Контент-анализ отечественных и международных стандартов учета и аудита позволил прийти к выводу, что такими верификационными признаками являются: форма предоставления (отчет), концепция (достоверного представления, соответствия, специального назначения), ответственность за подготовку и выпуск. Исходя из вышесказанного, можно сформулировать два вывода:

- при невыполнении в процессе подготовки данных хотя бы одного критерия нецелесообраз-

но признавать их финансовой информацией и использовать в этом контексте, так как принципиально снижается качество онтологического базиса нормотворческой или научно-исследовательской деятельности;

- практическая значимость объекта «финансовая информация», верифицируемого по предлагаемым критериям, обеспечивается его проверяемостью, т.е. возможностью обеспечения разумной или ограниченной уверенности в ее достоверности (соответствии этой информации определенным правилам), например посредством аудита.

3. Концептуально финансовой информации, как и любой иной, присущи риски. Однако ее целевое назначение подразумевает большую номенклатуру рисков, нежели только искажение отчетности (подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления) или несоответствие иных традиционных финансовых отчетов (налоговых, статистических и др.). Даже при соблюдении всех концептуальных правил может иметь место риск нерелевантности финансовой информации вследствие событий после отчетной даты. При условии совмещения выпуска и утверждения отчета риски использования финансовой информации крайне высоки, и они тем более значимы, чем дальше друг от друга даты выпуска соответствующей финансовой информации и обращения к ней. Таким образом, качество финансовой информации (в отличие от периодической отчетности) должно не просто гарантироваться постотчетным аудитом, а поддерживаться перманентно применяемыми инструментами внутреннего аудита.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Popa A.F., Nedelea M.A. Research on the Role of the Company's Financial Statements in the Decision-Making Process. *Seccar business review*. 2022;(3):53–61.
2. Маханько Л.С. Аудит непрерывности деятельности в контексте институционального подхода. *Учет. Анализ. Аудит*. 2023;10(2):19–28.
3. Акатьева М.Д. Организация, планирование, координация и контроль процесса формирования информации в системе бухгалтерского учета. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2018;(10):11–19.
4. Кругляк З.И., Швырева О.И. Система качественных характеристик финансовой информации: национальный аспект. *Аудиторские ведомости*. 2017; (9):40–51.
5. Li J. Innovative Management Study of Financial Accounting in The Information Age. *BCP Business & Management*. 2023;(48):12–15.
6. Алтухова Ю.В., Ширококов В.Г., Алтухов В.П. Законодательство в области бухгалтерского учета в контексте устойчивого развития: французский опыт. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016;(3):108–115.
7. Саталкина Е.В. Роль профессионального суждения бухгалтера при подготовке пояснений к финансовой отчетности экономического субъекта. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016;(5):41–49.

8. Черникова Л.И., Суворова Т.П. Информатизация и финансизация. Финансовая информация и ее роль в современной экономике. *Российское предпринимательство*. 2009;(1–2):32–35.
9. Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. М.: Инфра-М; 2005. С. 168.
10. Эскиндаров М.А., Масленников В.В. и др. Современная архитектура финансов России. Монография. М.: Когито-Центр; 2020. 488 с.
11. Савин А.А., Цороев У.Б. Мотивы фальсификации финансовой отчетности и методы ее выявления в ходе аудита. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2018;6(5):239–242.
12. Баранов П.П. Креативный учет в контексте достоверного и добросовестного взгляда: Pro et contra. *Международный бухгалтерский учет*. 2017;20(1):16–34.
13. Булыга Р.П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в российской Федерации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2017;5:10–17.
14. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Исследование эволюции методических подходов к бухгалтерскому учету и аудиту оценочных значений в условиях цифровизации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(6):64–74.
15. Козменкова С.В., Цыганов В.И. Аудит финансовой отчетности: особенности исследования законов и нормативных актов. *Международный бухгалтерский учет*. 2020; (4):414–427.

## REFERENCES

1. Popa A.F., Nedelea M.A. Research on the Role of the Company's Financial Statements in the Decision-Making Process. *Ceccar business review*. 2022;(3):53–61.
2. Makhanko L.S. Audit of business continuity in the context of institutional approach. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(2):19–28. (In Russ.).
3. Akatieva M.D. Organization, planning, coordination and control of the process of generating information in the accounting system. *Buhgalterskij uchët v byudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah = Accounting in budgetary and non-profit organizations*. 2018;(10):11–19. (In Russ.).
4. Kruglyak Z.I., Shvyreva O.I. The system of qualitative characteristics of financial information: national aspect. *Auditorskie vedomosti = Audit journal*. 2017; 9:40–51. (In Russ.).
5. Li J. Innovative Management Study of Financial Accounting in The Information Age. *BCP Business & Management*. 2023;(48):12–15.
6. Altukhova Yu.V., Shirobokov V.G., Altukhov V.P. Accounting legislation in the context of sustainable development: French experience. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2016;(3):108–115. (In Russ.).
7. Satalkina E.V. The role of professional judgment of an accountant in the preparation of notes to the financial statements of an economic entity. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2016;(5):41–49. (In Russ.).
8. Chernikova L.I., Suvorova T.P. Informatization and financialization. Financial information and its role in the modern economy. *Rossiiskoe predprinimatel'stvo = Russian journal of Entrepreneurship*. 2009;(1–2):32–35. (In Russ.).
9. Rumyantseva E.E. New economic encyclopedia. Moscow: Infra-M; 2005:168. (In Russ.).
10. Eskindarov M.A., Maslennikov V.V. at al. Modern architecture of finance in Russia. Monograph. Moscow: Kogito-Centre; 2020. 488 p. (In Russ.).
11. Savin A.A., Tsoroev U.B. Motives for falsification of financial statements and methods of its detection during the audit. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya = Economics and management: problems, solutions*. 2018;6(5):239–242. (In Russ.).
12. Baranov P.P. Creative accounting in the context of a reliable and conscientious view: Pro et contra. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët = International accounting*. 2017;20(1):16–34. (In Russ.).
13. Bulyga R.P. Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2017;(5):10–17. (In Russ.).
14. Bogataya I.N., Evstafieva E.M. Investigation of evolution of methodological approaches to accounting and audit of estimated values in the conditions of digitalization. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(6):64–74. (In Russ.).
15. Kozmenkova S.V., Tsyganov V.I. Audit of financial statements: features of the study of laws and regulations. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët = International accounting*. 2020;(4):414–427. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

**Алексей Владимирович Петух** — кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита, Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина, Краснодар, Россия

**Aleksei V. Petukh** — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Associate Professor of Auditing Department, Kuban State Agrarian University named after I. T. Trubilin, Krasnodar, Russia

<https://orcid.org/0000-0003-4273-6879>

[Petuh.a@kubsau.ru](mailto:Petuh.a@kubsau.ru)

**Вадим Викторович Башкатов** — кандидат экономических наук, доцент, и.о. заведующего кафедрой теории бухгалтерского учета, Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина, Краснодар, Россия

**Vadim V. Bashkatov** — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Head of Accounting Theory's Department, Kuban State Agrarian University named after I. T. Trubilin, Krasnodar, Russia

<https://orcid.org/0009-0000-1039-9156>

*Автор для корреспонденции / Corresponding author:*

[Bashkatov.v@kubsau.ru](mailto:Bashkatov.v@kubsau.ru)

**Ольга Ивановна Швырева** — кандидат экономических наук, профессор кафедры теории бухгалтерского учета, Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина, Краснодар, Россия

**Olga I. Shvyreva** — Cand. Sci. (Econ.), Professor of Accounting Theory's Department, Kuban State Agrarian University named after I. T. Trubilin, Krasnodar, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-2964-3187>

[Shvyreva.o@kubsau.ru](mailto:Shvyreva.o@kubsau.ru)

### **Заявленный вклад авторов:**

**А.В. Петух** — обзор литературных источников, подготовка и редактирование текста статьи, формирование выводов.

**В.В. Башкатов** — аналитическое структурирование объекта исследования, разработка структуры статьи, описание результатов.

**О.И. Швырева** — анализ литературных источников, формулирование концептуальных основ исследования, описание результатов и формирование выводов.

### **The declared contribution of the authors:**

**A. V. Petukh** — review of literary sources, preparation and editing of the text of the article, the formation of conclusions.

**V. V. Bashkatov** — analytical structuring of the object of study, description of the results.

**O. I. Shvyreva** — analysis of literary sources, formulation of the conceptual foundations of the study, description of the results and formation of the conclusions.

*Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.*

*Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.*

*Статья поступила в редакцию 10.08.2023; после рецензирования 17.08.2023; принята к публикации 16.10.2023.*

*Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.*

*The article was submitted on 10.08.2023; revised on 17.08.2023 and accepted for publication on 16.10.2023.*

*The authors read and approved the final version of the manuscript.*