

УДК 657.6

ЦЕЛЬ И КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Н.И. Косарская

Тверской государственной университет, г. Тверь

Излагаются некоторые принципы и правила ведения бухгалтерского (финансового) учета и отчетности в соответствии с российским законодательством и международными стандартами финансовой отчетности. Рассматриваются цель, требования и качественные характеристики бухгалтерской (финансовой) отчетности, формируемой для внешних пользователей.

***Ключевые слова:** бухгалтерская (финансовая) отчетность, требования к информации отчетности, международные стандарты финансовой отчетности, качественные характеристики полезной финансовой информации*

Постановлением Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 принято Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации с целью составления консолидированной финансовой отчетности и в иных целях [1].

В середине текущего года Министерством финансов РФ официально опубликована на русском языке новая редакция Концептуальных основ финансовой отчетности (далее – Концептуальные основы), принятая Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (далее – Совет по МСФО). В международной практике этот основной документ, предваряющий МСФО, содержит все важнейшие положения, на которых основываются международные стандарты.

Совет по МСФО имеет *цель* сократить масштаб расхождений и различий в формировании и представлении финансовой отчетности, обусловленных национальными, социальными, экономическими и правовыми различиями разных государств, а также ориентацией на потребности разных пользователей отчетности. Совет по МСФО считает, что финансовая отчетность должна представлять информацию, полезную при принятии экономических решений. Такая финансовая отчетность отвечает потребностям большинства пользователей. Концептуальные основы устанавливают принципы, лежащие в основе подготовки и представления такой финансовой отчетности.

Базовым основанием Концептуальных основ служит цель финансовой отчетности общего назначения – предоставление

отчитывающейся организацией полезной для существующих и потенциальных инвесторов финансовой информации с целью принятия ими решения об инвестировании в ресурсы отчитывающейся организации. Эта информация поможет оценить рациональность и эффективность использования ресурсов руководством организации и, как следствие, «перспективы будущих чистых поступлений денежных средств в организацию» [2].

Таким образом, в Концептуальных основах финансовая отчетность ориентирована на обеспечение информационных потребностей инвесторов и *других* кредиторов о характере и величине экономических ресурсов организации и требований к ней, об изменении экономических ресурсов и требований, обусловленных и не обусловленных финансовыми результатами.

Национальные правила бухгалтерского учета и отчетности представлены целым рядом документов: федеральным законом «О бухгалтерском учете» (далее – Закон), Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, российскими положениями по бухгалтерскому учету (далее – ПБУ), Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России (далее – Концепция России).

В России исторически сложилась практика правового регулирования бухгалтерского учета и требований к его ведению. Целями Закона названы установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета. В соответствии со статьей 1 Закона бухгалтерский учет определяется как процесс формирования документированной и систематизированной информации об объектах учета при соблюдении установленных законом требований и составления на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [3].

Во-первых, в отечественном понятийном аппарате термины «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность» употребляются как синонимы. Учитывая утвердившуюся в России практику разделения бухгалтерского учета на финансовый и управленческий, для системы данных об имущественном положении организации, финансовых результатах ее хозяйственной деятельности и движении денежных средств термин «финансовая отчетность» следует признать более предпочтительным.

Во-вторых, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности завершает учетный цикл. Цель финансовой отчетности в Законе не сформулирована.

Проанализируем далее требования, в соответствии с которыми должна систематизироваться бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Более половины статей второй главы Закона именно бухгалтерский учет и регулируют. Список требований к бухгалтерскому учету в Законе возглавляет статья, раскрывающая понятие объекта учета. Ранее автором анализировался состав и содержание объектов учета. Отмечалось, что ряд дефиниций в законе не раскрыт, некоторые требуют дополнительного толкования [4]. И только три статьи второй главы Закона посвящены общим требованиям и составу бухгалтерской (финансовой) отчетности [3]. Такая структура главы безусловно отвечает целям Закона, определенным статьей 1: «установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности», но, на взгляд автора, «переворачивает с ног на голову» подходы к правовому регулированию. Если интересы разных групп пользователей удовлетворяет финансовая отчетность, ее цель и правила формирования следует установить прежде всего [4]. Качественные характеристики финансовой отчетности, в свою очередь, обеспечиваются соблюдением правил ведения бухгалтерского (финансового) учета.

Концепция России определила основы построения системы бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики в соответствии с международно признанными принципами учета и отчетности [5, п.2.1]. В Концепции России лаконично определены цели бухгалтерского учета для внешних и внутренних пользователей, основы организации бухгалтерского учета, содержание, требования и состав информации, формируемой в бухгалтерском учете для внешних пользователей. Концепция России также ориентирована прежде всего на цели и правила бухгалтерского учета, между тем по существу отечественные требования к качеству и составу представляемой внешним пользователям отчетной информации в Концепции России в основном соответствуют международным подходам.

Согласно Концептуальным основам общим направлением развития финансовой отчетности общего назначения является повышение ее полезности [2]. Обеспечить полезность информации для существующих и потенциальных инвесторов, заимодавцев и прочих кредиторов должны качественные характеристики финансовой информации.

Рассмотрим систему концептуальных принципов МСФО в части качественных характеристик финансовой информации в сравнении с аналогичными требованиями российской отчетности.

Фундаментальными качественными характеристиками в Концептуальных основах названы уместность и правдивое представление информации об экономических явлениях. Уместной считается информация, имеющая прогнозную ценность для прогнозирования будущих результатов или подтверждающую ценность

ранее сделанных прогнозов, либо обе эти характеристики [2, п. QC7]. Специфическим аспектом уместности является существенность финансовой информации. Этот аспект основывается на характере или величине статей отчетности [2, п. QC11]. При этом единый количественный порог существенности не определен. Правдивое представление заключается в том, что информация отчетности должна обладать тремя характеристиками: полнотой, нейтральностью и отсутствием ошибок [2, п. QC12].

Наряду с фундаментальными характеристиками финансовых отчетов Концептуальные основы определяют также качественные характеристики, повышающие полезность уместной и правдиво представленной информации. Ими являются сопоставимость, проверяемость, своевременность и понятность [2, п. QC19].

Так как представление финансовой информации сопряжено с затратами отчитывающейся организации на ее сбор, обработку, проверку и распространение, а также с затратами пользователей по анализу и интерпретации представленной информации, Концептуальные основы рекомендуют принимать во внимание ограничение: затраты должны оправдываться выгодами от представления полезной финансовой информации.

Анализируя российские требования, в соответствии с которыми должна систематизироваться бухгалтерская (финансовая) отчетность, обратим внимание статью 13 Закона № 402-ФЗ, которая имеет название «Общие требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности», но собственно требований не содержит. Она определяет виды отчетности (годовая, промежуточная) и некоторые правила ее подписания, утверждения и опубликования.

Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» и «Учетная политика организации», являясь нормативно-правовыми актами Российской Федерации, раскрывают такие характеристики отчетности как существенность [7, п.11; 6, п.17), достоверность и полноту [7, п.6], нейтральность [7, п.7] и сопоставимость отчетных данных [7, п.10, п.33; 6, п. 15]. Раскрываются также требования к учетной политике: полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности [6, п. 6]. Требования уместности, надежности, проверяемости и понятности российским законодательством не установлены.

Требования к информации, формируемой в российском бухгалтерском учете, в сгруппированном и лаконичном виде представлены лишь в Концепции России [5, п.6]. Их анализ позволяет сделать вывод о том, что они в большей степени соответствуют

международным подходам. Не раскрывается в этом документе только одна качественная характеристика отчетности – понятность.

Однако Концепция России не заменяет нормативные акты по бухгалтерскому учету и не может порождать каких-либо правовых последствий. Она призвана быть основой принятия решений по вопросам, еще не урегулированным правовыми актами [5, п.2.3]. По этой причине многие положения Концепции России аннулируются при применении утвержденных национальных стандартов. Так, российская бухгалтерская отчетность должна осуществляться по формам, утвержденным Министерством финансов РФ. Организации отводится лишь право самостоятельно определять детализацию показателей по статьям отчетов и содержание пояснений [8]. Остро актуальной остается доработка и существенное обновление российского стандарта по финансовым отчетам, приведение его в соответствие с нормами Закона, безусловно находящегося выше по статусу, и принципами МСФО.

Главной особенностью ведения бухгалтерского учета в России остается его ориентация на потребности налоговых органов. Несмотря на формальное наличие требований к информации бухгалтерской отчетности, масштаб их реализации незначителен. При внешней схожести формулировок качественных характеристик международной отчетности и требований к информации российских финансовых отчетов, толкование и расшифровки последних часто имеют иное содержание и противоречия.

Российское правовое регулирование финансовой отчетности и учета недостаточно ориентировано на акционеров и инвесторов. Приведение требований к информации российской отчетности в соответствие с международными качественными характеристиками полезной финансовой информации повысит прозрачность формируемых финансовых отчетов и доверие к ним.

Список литературы

2. Постановление Правительства РФ от 25 февраля 2011 г. № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений МСФО для применения на территории Российской Федерации»
3. Концептуальные основы финансовой отчетности – 2014/
URL:http://minfin.ru/ru/accounting/mej_standart_fo/docs/
4. Федеральный закон от 06 декабря 2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
5. Косарская Н.И. Некоторые вопросы бухгалтерского законодательства // Вестник Тверского государственного

- университета, № 2, 2014. Серия «Экономика и управление». Выпуск 10, 2014, стр. 154-159.
6. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим советом при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ 29 декабря 1997г.
 7. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)"
 8. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"
 9. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций"

PURPOSE AND QUALITATIVE CHARACTERISTICS OF FINANCIAL STATEMENTS

N.I. Kosarskaja

Tver State University, Tver

Some principles and rules of maintaining the accounting (financial) account and the reporting according to the Russian legislation and International Financial Reporting Standards are stated. The purpose, requirements and qualitative characteristics of the accounting (financial) reports formed for external users are considered.

***Keywords:** accounting (financial) reports, requirements to reporting information, International Financial Reporting Standards, qualitative characteristics of useful financial information*

Об авторе

КОСАРСКАЯ Надежда Ивановна – доцент кафедры бухгалтерского учета Тверского государственного университета, e-mail: kosarskaya@yandex.ru