

УДК 657.2 : 346

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Н.И. Косарская

Тверской государственной университет, г. Тверь

Излагаются некоторые принципы и правила ведения бухгалтерского (финансового) учета и отчетности в соответствии с введенным с 2013 года федеральным законом «О бухгалтерском учете». Рассматриваются понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности и состав информации, формируемой в бухгалтерском учете для внешних пользователей.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, требования к информации отчетности, объекты учета.

Направления дальнейшего развития бухгалтерского учета сформулированы в федеральном законе «О бухгалтерском учете» (далее – Закон), вступившем в силу с 2013 года.

Целями нового Закона названы установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, и создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета. Иначе определено понятие самого бухгалтерского учета, уточнены понятия бухгалтерской (финансовой) отчетности и отчетного периода.

В соответствии со статьей 1 нового Закона «бухгалтерский учет – формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности» [1].

Из определения исключено перечисление объектов бухгалтерского учета, отдельная глава посвящена общим требованиям к бухгалтерскому учету, а составление бухгалтерской (финансовой) отчетности определено конечной целью бухгалтерского учета.

Статьей 3 Закона в числе первых сформулировано понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности как «информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом» [1].

Определение ориентировано на Международный стандарт финансовой отчетности (IAS 1) «Представление финансовой отчетности», устанавливающий основу для представления финансовой отчетности общего назначения. Параграф 7 стандарта использует термин финансовая отчетность общего назначения в следующем

значении: «отчетность, предназначенная для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности получить отчетность, подготовленную специально для удовлетворения их особых информационных нужд». Далее раскрываются назначение и цель финансовой отчетности (параграф 9): «Финансовая отчетность представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов предприятия. Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств предприятия, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству предприятия» [3].

Таким образом, приведенное в Законе понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности является лаконичным и современным, обеспечивающим тождественность применяемого определения в российском правовом регулировании и международных стандартах финансовой отчетности (далее – МСФО).

Анализируя далее требования, в соответствии с которыми должна быть систематизирована бухгалтерская (финансовая) отчетность, обратим внимание на главу 2 Закона «Общие требования к бухгалтерскому учету». Статьи 5 – 12 этой главы именно бухгалтерский учет и регулируют. Только три статьи этой главы посвящены общим требованиям и составу бухгалтерской (финансовой) отчетности [1].

Такая структура главы отвечает целям Закона, определенных 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 отчетность, ее и следует прежде всего регулировать. Требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности, в свою очередь, обеспечиваются соблюдением правил ведения бухгалтерского (финансового) учета.

Статья 13 Закона 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.

Две наиболее сильные системы, сложившиеся в мировой практике учета и отчетности, требования к качеству информации, элементы финансовой отчетности и правила их признания представляют в концептуальных основах отчетности и учета, являющихся базой для разработки стандартов. В МСФО это Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности, в американских стандартах бухгалтерского учета (US GAAP) – Положения о концепциях финансового учета. Концепции определяют принципы составления финансовой отчетности, служат основой разработки

стандартов и являются руководством для решения задач, не специфицированных разработанными стандартами.

В Российской Федерации принципы составления финансовой отчетности в сгруппированном и лаконичном виде представлены в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 года (далее – Концепция России). Отечественные требования к качеству и составу представляемой внешним пользователям отчетной информации в Концепции России соответствуют международным подходам. Они и должны определять характеристики информации, формируемой в системе бухгалтерского (финансового) учета и делающей финансовую отчетность достоверной [2].

Достоверное представление информации в финансовой отчетности требует правдивого отображения последствий совершенных операций и событий в соответствии с установленными элементами отчетности и критериями их признания.

Состав элементов формируемой в бухгалтерском учете информации в Концепции России представлен иначе, чем состав объектов бухгалтерского учета в Законе.

В соответствии со статьей 5 Закона объектами бухгалтерского учета экономического субъекта названы: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Во-первых, вызывает вопросы такое понятие объекта как «источники финансирования» деятельности экономического субъекта. Общеизвестно, что источниками финансирования деятельности организации могут выступать как собственные, так и заемные. Последние в бухгалтерском учете принято называть обязательствами, которые выделены в Законе в качестве самостоятельного объекта. Следует полагать, что под «источниками финансирования» правильно понимать только собственные источники финансирования деятельности организации. Для них же и в мировой практике, и в российской Концепции давно признана дефиниция - «капитал».

Во-вторых, Закон толкует только одно понятие факта хозяйственной жизни – «делка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств». Другие объекты учета в Законе не раскрыты.

Справедливо отметить, что понятиям «доходы» и «расходы» даны определения в двух российских положениях по бухгалтерскому учету: «Доходы организации» и «Расходы организации» [5, 6]. Понятия «активы», «обязательства» и «источники финансирования»

деятельности» не определены ни Законом, ни другими нормативными российскими актами.

Между тем, в разделе 7 Концепции России растолкованы понятия активов, обязательств и капитала в формулировках, идентичных формулировкам Концептуальных основ подготовки и представления финансовой отчетности МСФО. В частности, «капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала рассчитывается как разница между активами и обязательствами».

Эти понятия могут быть приняты в состав фундаментальных понятий бухгалтерского (финансового) учета и отчетности. Подмена в Законе устоявшихся понятий представляется неудачной, приводящей к противоречиям в правовом регулировании, не способствующей гармонизации нормативной базы, учетных стандартов и принципов подготовки и представления финансовой отчетности.

Концепция России не заменяет никакие нормативные акты по бухгалтерскому учету (пункт 2.3). Если какое-либо положение Концепции России противоречит положению российского законодательного или нормативного акта по бухгалтерскому учету, то исполнению подлежит положение законодательного или нормативного акта. Вместе с тем, Концепция России является основой построения системы бухгалтерского учета, ориентируется на модель рыночной экономики, использует опыт стран с развитой рыночной экономикой, отвечает международно признанным принципам учета и отчетности (пункт 2.1).

Более того, постановлением Правительства РФ от 25.02.2011 №107 принято Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации. Официально получены от Фонда международных стандартов финансовой отчетности, прошли экспертизу применимости, введены в действие на территории Российской Федерации и официально опубликованы до конца 2013 года 41 международный стандарт (28 МСФО (IAS) и 13 МСФО (IFRS) и более двух десятков Разъяснений [4].

В соответствии с пунктом 5 указанного постановления документ международных стандартов признается подлежащим применению на территории Российской Федерации, если он обеспечивает выполнение задачи, предусмотренной частью 1 статьи 13 Закона: «Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений». Поэтому и сам Закон должен

содержать четкие и однозначно трактуемые нормы, основанные на фундаментальных концепциях бухгалтерского учета и отчетности.

Список литературы

1. Федеральный закон от 06 декабря 2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим советом при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ 29 декабря 1997г.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 25 ноября 2011г. № 160н)
4. 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»
5. Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/1999).
6. Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/1999).

SOME CLARITIES OF ACCOUNTING LEGISLATION

Kosarskaja N. I.

Tver State University, Tver

The author specifies some principles and methods of accounting system based on the law “About accounting” introduced in 2013. The research investigates the definition of accounting and the information structure for external users.

Keywords: *accounting, accounting rules, accounting objects.*

Об авторе:

КОСАРСКАЯ Надежда Ивановна – доцент, Тверской государственный университет, 170100, Тверь, ул. Желябова, д. 33, e-mail: kosarskaya@yandex.ru

About the author:

KOSARSKAJA Nadezhda Ivanovna – Philosophy Doctor in Economics, Associate Professor of Accounting Department, Tver State University (33, Zhelyabova St., Tver, 170000) e-mail:

References

1. Federal'nyj zakon ot 06 dekabnja 2011g. № 402-FZ «O buhgalterskom uchete».
2. Koncepcija buhgalterskogo ucheta v rynočnoj jekonomike Rossii. Odobrena Metodologicheskim sovetom pri Minfine RF, Prezidentskim sovetom IPB 29 dekabnja 1997g.
3. Mezhdunarodnyj standart finansovoj otchetnosti (IAS) 1 «Predstavlenie finansovoj otchetnosti» (vveden v dejstvie dlja primenenija na territorii Rossijskoj Federacii prikazom Minfina Rossii ot 25 nojabnja 2011g. № 160n)
4. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 25 fevralja 2011 g. № 107 «Ob utverzhdenii Polozhenija o priznanii Mezhdunarodnyh standartov finansovoj otchetnosti i Raz#jasnenij MSFO dlja primenenija na territorii Rossijskoj Federacii»
5. Prikaz Minfina RF ot 06 maja 1999 g. №32n «Ob utverzhdenii Polozhenija po buhgalterskomu uchetu «Dohody organizacii» (PBU 9/1999).
6. Prikaz Minfina RF ot 06 maja 1999 g. № 33n «Ob utverzhdenii Polozhenija po buhgalterskomu uchetu «Rashody organizacii» (PBU 10/1999).
- 7.