

Новый закон о бухгалтерском учете: правовая основа регулирования учета и применения МСФО в стране



Л. З. Шнейдман,
директор
Департамента
регулирования
государственного
финансового контроля,
аудиторской
деятельности,
бухгалтерского
учета и отчетности
Минфина России

В следующем году вступает в силу Федеральный закон от 06.12.11 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете". Главный редактор журнала "Бухгалтерский учет" Н. Д. Врублевский обратился к директору Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Российской Федерации Л. З. Шнейдману с просьбой ответить на некоторые вопросы, касающиеся развития бухгалтерского учета в нашей стране.

Леонид Зиновьевич, 1 января 2013 г. вступит в силу новый Закон о бухгалтерском учете. Какова причина его принятия?

С момента принятия действующего сегодня Закона о бухгалтерском учете прошло 15 лет. За это время стал очевиден ряд проблем при его применении.

Одна из основных причин принятия нового Закона заключается в том, что отдельные положения действующего Закона препятствуют активному применению МСФО широким кругом российских организаций.

Другая причина — необходимость корректировки системы регулирования бухгалтерского учета в стране. В действующем Законе практически отсутствуют положения, описывающие эту систему, ее составляющие, механизмы взаимодействия ее элементов. Между тем сегодня, как никогда, с помощью правовых терминов важно зафиксировать: кто, и каким образом занимается разработкой и принятием правил бухгалтер-

ского учета, каковы функции и полномочия каждого участника данного процесса.

Все это обусловило необходимость пересмотра Закона о бухгалтерском учете как правовой основы в данной сфере.

В статье 1 нового Закона в качестве его цели определено создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета. Каковы его основные элементы и как они соотносятся с принципами регулирования бухгалтерского учета?

Основными элементами такого механизма является система регулирующих актов, институты, занимающиеся регулированием бухгалтерского учета, процедура регулирования и, конечно же, механизм взаимодействия всех этих элементов.

Нормы нового Закона определяют: что такое регулирующие акты в сфере бухгалтерского учета, каковы их основные виды. В отличие от действующей системы, по новому Закону в число регулирующих актов включены не только правила, стандарты бухгалтерского учета, принимаемые федеральным органом исполнительной власти, но и акты, которые будут издаваться профессиональными объединениями бухгалтеров, соответствующими саморегулируемыми организациями, биз-

несс-сообществом. Несмотря на то что данные документы будут иметь характер рекомендаций, они должны быть встроены в систему регулирующих актов. Кроме того, в круг регулирующих актов новый Закон включает стандарты самой организации — все то, что сегодня определяется как учетная политика организации.

С точки зрения институтов регулирования, новый Закон выделяет две группы: органы государственного и негосударственного регулирования. Очевидно, что в современных условиях невозможна конструкция, в которой самая активная роль не отводилась бы негосударственному регулированию. Лишь разумное сочетание деятельности государственных и негосударственных органов может обеспечить общественное признание правил бухгалтерского учета.

Проекты актов в области бухгалтерского учета всегда проходили широкое обсуждение профессиональной и деловой общественности. Министерство финансов Россий-

ск Федерации в различных формах привлекает к разработке и обсуждению нормативных документов в области учета и отчетности профессиональную и деловую общественность. Новый Закон придает такой практике обязательный ха-

актер, создает ее законодательную базу. В нем четко определены функции и полномочия государственных и негосударственных органов с помощью совета по стандартам бухгалтерского учета. Третья составляющая — подробно описанная в новом Законе процедура разработки и принятия регулирующих актов в области бухгалтерского учета. Цель этих положений Закона — обеспечить гарантии равноправного участия всех сторон процесса в подготовке и принятии стандартов.

Как данный механизм соотносится с принципами регулирования бухгалтерского учета? Самым непосредственным образом: он исходит из принципов, сформулированных в ст. 19 Закона о бухгалтерском учете. Механизм регулирования реализует эти принципы.

Как новый Закон о бухгалтерском учете повлияет на развитие методологии учета?

Прежде всего, следует обратить внимание, что новый Закон не предполагает каких-либо революций в бухгалтерском учете. Поэтому та методология, которая сложилась, и те направления развития методологии, которые были сформулированы в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренной Минфином России еще в 2004 г., продолжают оставаться актуальными.

Основное направление развития методологии бухгалтерского учета — активное использование

МСФО. Новый Закон снимает какие-либо ограничения на применение международных стандартов. Думаю, в самое ближайшее время мы станем свидетелями того, как международные стандарты будут более активно использоваться при установлении правил бухгалтерского учета юридических лиц. Об этом можно судить, в частности, по Плану дальнейшего развития бухгалтерского учета на основе МСФО, который в конце ноября 2011 г. принят Минфином России.

На Ваш взгляд, внедрение МСФО улучшит ситуацию с развитием бухгалтерского учета в нашей стране?

Не уверен, что такая постановка вопроса корректна. Мы применяем МСФО не для того, чтобы улучшить постановку бухгалтерского учета.

Система принципов и требований к отчетности, определяемая как МСФО, рассматривается в мире и в нашей стране как следующий этап в развитии бухгалтерского учета. Было бы неправильным остаться в стороне или на обочине развития.

МСФО — это правила составления бухгалтерской отчетности, а не руководящие положения для построения учетного процесса. По большому счету, МСФО могут использоваться при любом построении учетного процесса.

Говоря об активном применении международных стандартов в регулировании бухгалтерского учета, имеется в виду не прямое их использование для того, чтобы

Основное направление развития методологии бухгалтерского учета — активное использование МСФО

использовать для того, чтобы

определять такие элементы учета, как документация, система счетов и т. д., а использование концепций, основных элементов МСФО для корректировки отдельных элементов системы построения бухгалтерского учета.

Что касается улучшения ситуации с постановкой бухгалтерского учета в стране, то главное внимание здесь должно уделяться вопросам корпоративного управления, дисциплине составителей отчетности, механизмам контроля ее качества, в первую очередь независимому аудиту, а также ответственности недобросовестных составителей отчетности.

Повлияет ли новый Закон о бухгалтерском учете на ведение бюджетного учета? Не будет ли слияния двух видов учета?

Слияния этих двух видов учета, конечно же, не будет. Это различные системы, в некоторой степени преследующие даже разные цели и подходы к организации и ведению бухгалтерского учета. Между тем сближение отдельных элементов данных видов учета, несомненно, будет происходить, ведь как для коммерческого учета основным инструментом реформирования являются МСФО, так для бюджетного учета — МСФООС. Между этими комплектами международных стандартов существует самая тесная связь.

Статьей 5 нового Закона определены такие объекты бухгалтерского учета, как "иные объекты". Какие именно объекты относятся к "иным"?

Такая конструкция статьи 5 нового Закона выполняет две функции. С одной стороны, уже сегодня существуют объекты, информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности, но которые не могут быть отнесены ни к активам, ни к обязательствам, ни к доходам, ни к расходам, ни к капиталу. Примером являются некоторые сделки на финансовом рынке, которые не порождают активы или обязательства организации, но, тем не менее, оказывают самое непосредственное и существенное влияние на ее деятельность, а потому подлежат отражению в бухгалтерской отчетности организации. С другой стороны, бухгалтерский учет развивается, и поскольку закон принимается на длительный срок, необходимо подстраховаться на случай, если возникнут какие-то новые объекты.

Действующий сегодня Закон о бухгалтерском учете при возникновении новых объектов создает препятствия для полноценного формирования учетной информации. Ряд сделок, которые должны в соответствии с современными представлениями найти отражение в бухгалтерском учете, не может сегодня полноценно отражаться в бухгалтерском учете, поскольку Закон содержит закрытый перечень объектов. Это стало одной из причин его пересмотра. Данный правовой пробел ликвидирован с помощью соответствующих положений статьи 5 нового Закона.

Что следует понимать под существенным изменением усло-

вий экономической деятельности хозяйствующего субъекта, которое является одним из условий изменения учетной политики?

Этот вопрос должен найти отражение в специальном федеральном стандарте, посвященном учетной политике. В сегодняшнем стандарте он раскрыт лишь частично, более полно он будет раскрыт в новом стандарте.

В статье 19 нового Закона говорится о процедурах внутреннего контроля. Какие именно процедуры являются обязательными для организации?

Вы задали очень важный вопрос. Эта статья нового Закона, посвященная внутреннему контролю, — одна из наиболее значимых новелл законодательства о бухгалтерском учете. Оно ранее никогда не содержало положений о внутреннем контроле. Это не означает, что такого элемента системы хозяйственного механизма не было, внутренний контроль в той или иной степени существует всегда. Но вот в качестве законодательного требования система внутреннего контроля введена впервые.

Законодатель пошел по пути постепенного введения этого требования: Закон не содержит каких-либо развернутых требований в отношении постановки внутреннего контроля в организации, он лишь предусматривает, что такая система должна быть, а каким образом она должна реализовываться — решение каждой организации.

Закон открывает большие возможности для активной деятельности профессиональных объединений бухгалтеров и аудиторов, деловых сообществ, которые выработают наиболее приемлемые и эффективные формы и методы внутреннего контроля. В этом отношении важно ориентироваться на лучшую практику, которая описывается кодексами корпоративного поведения, соответствующие международные стандарты.

В каждой конкретной ситуации система внутреннего контроля определяется характером деятельности организации, представлениями ее руководителей о том, что такое внутренний контроль, какие задачи стоят перед системой внутреннего контроля.

В соответствии с новым Законом отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе. Если отчетность предоставляется в электронном виде и заверяется электронной подписью, может ли она считаться составленной и подписанной, юридически значимой?

Не следует смешивать два процесса: составление и представление отчетности. Представиться отчетность может в том виде, в котором это предусмотрено соответствующими правилами: в бумажном или электронном виде. Сейчас активно используется представление информации в электронном виде, и действующий Закон совершенно не препятствует этому.

Новый Закон о бухгалтерском учете определяет момент, когда от-

четность считается законченной, составленной. Он определяется как раз на дату подписания бумажного варианта отчетности, того варианта, который должен храниться в архиве организации.

Напомню, что бухгалтерская отчетность организации по действующим правилам является документом постоянного хранения. В архиве организации должен сохраняться ее контрольный экземпляр.

Дата подписания бумажного варианта отчетности важна и для самой отчетности, поскольку с ней связаны такие элементы, как события после отчетной даты, условные обязательства. Эта дата важна для проведения аудита бухгалтерской отчетности.

Когда отчетность начинают представлять в какие-либо органы, здесь возникают другие даты — даты представления отчетности. Но дата составления отчетности фиксируется именно бумажным носителем.

Существуют Закон о бухгалтерском учете и Закон о консолидированной финансовой отчетности. Как они соотносятся между собой, нет ли противоречий между ними?

По большому счету, нормы Закона о консолидированной финансовой отчетности должны быть частью Закона о бухгалтерском учете, потому что консолидированная финансовая отчетность является лишь одной из разновидностей бухгалтерской отчетности организации. Но в силу новизны механизмов и самой концепции этого За-

кона было принято решение о том, что это будет отдельный закон. Вместе с тем Закон о бухгалтерском учете, как более общий закон, содержит отсылку к Закону о консолидированной финансовой отчетности.

По мере того, как МСФО будут более активно использоваться для регулирования отчетности, составления правил бухгалтерского учета и отчетности юридических лиц, разрыв между отчетностью юридического лица и консолидированной отчетностью будет сокращаться.

Такое построение бухгалтерского законодательства используется в некоторых странах, например в Европейском Сообществе.

В настоящее время организации ведут бухгалтерский и налоговый учет. Какие тенденции возможны в отношении этих двух видов учета?

Позиция Минфина России по этому вопросу была сформулирована в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу в 2004 г. Она последовательно реализуется. Суть ее в том, что излишние, неоправданные различия между бухгалтерским и налоговым учетом должны исключаться, их быть не должно.

Существование бухгалтерских и налоговых регистров (которые в принципе являются разновидностью бухгалтерских регистров) — нормальная практика, позволяющая на систематической основе формировать информацию для двух целей: в одном случае — для предо-

ставления картины о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации, в другом — для определения налогооблагаемой базы, расчета налогов.

Не секрет, что МСФО в основном применяют крупные и ряд средних предприятий. Между тем существует международный стандарт и для малого предпринимательства. Есть ли перспективы внедрения МСФО для малых предприятий?

Российский законодатель аккуратно подходит к применению МСФО. Какие-либо решения в отношении применения международных стандартов принимаются только после того, как создается необходимая инфраструктура, возникают условия для этого применения, когда есть уверенность, что существуют пользователи этой отчетности и имеются специалисты, способные ее составлять.

Вопрос о применении МСФО организациями малого бизнеса се-

Вопрос о применении МСФО организациями малого бизнеса сегодня не ставится

годня не ставится. Это было бы безумной нагрузкой на малые предприятия.

Правда, речь не идет о том малом бизнесе, который выходит на финансовые рынки. Если малое предприятие выходит на финансовый рынок с долговыми или долевыми ценными бумагами, то оно

должно составлять свою отчетность в соответствии с МСФО, ибо существует широкий, подчас неограниченный круг пользователей этой информации, заинтересованный в определенном ее объеме, надежности, объективности и достоверности. В данном случае МСФО являются, в определенной степени, залогом этой надежности, объективности, правдивости.

Упомянутый международный стандарт для малого бизнеса — неоднозначный документ. Закон о консолидированной финансовой отчетности не распространяется на этот акт, который не входит в основной комплект МСФО. К сожалению, он не содержит реального упрощения, и если организация захочет использовать данный стандарт, то ей придется "сильно потрудиться", поскольку трудоемкость учетного процесса здесь значительно превышает обычный объем работы.

В связи с этим многие страны идут по иному пути: вводится не МСФО для малого бизнеса, а элементы упрощения. Например, одно из самых последних решений Европейской Комиссии предполагает систему упрощений для малого бизнеса в отношении бухгалтерского учета. При этом речь ни в коей мере не идет об отмене бухгалтерского учета, о чем часто говорят в нашей стране.

План дальнейшего развития бухгалтерского учета на 2012—2015 гг. предполагает реализацию концепции дифференцированного подхода к постановке и ведению бухгалтерского учета.

В 2012 г. Минфин России планирует организовать подготовку и широкое обсуждение этой концепции. Речь идет о том, что для разных категорий организаций (в частности, это касается микропредприятий, малого

Если надо общаться на языке бизнеса с зарубежными партнерами, то самый лучший язык — это МСФО

бизнеса) могут использоваться различные модели ведения бухгалтерского учета и отчетности с точки зрения объема информации, который формируется в этой системе, и, соответственно, объема тех действий и процедур, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета.

Существует ряд российских некоммерческих организаций, которые работают и за рубежом. Будут ли они внедрять у себя МСФО?

МСФО изначально разрабатывались для коммерческого сектора, напрямую для некоммерческих организаций они не предназначены. Вместе с тем, не существует каких-либо серьезных препятствий для того, чтобы некоммерческие организации могли использовать международные стандарты. Поэтому если им надо общаться на языке бизнеса с зарубежными партнерами, то самый лучший язык — это МСФО.

*Спасибо за интервью!
Пожалуйста! ■*