

**Заключение РСШ
на проект Федерального закона “Об официальном бухгалтерском учете”
(далее – «Законопроект»).**

1. В Законопроекте некорректно сформулирована цель.

В соответствии со ст. 1 Законопроекта, его целью является ”защита прав и законных интересов граждан, организаций и государства”. Поскольку общество соприкасается лишь с конечным результатом работы бухгалтеров – финансовой отчетностью, разумной целью регулирования в сфере бухгалтерского учета, по нашему мнению, должна быть “защита информационных интересов пользователей финансовой отчетности”. Однако именно эти интересы Законопроект не защищает:

1. С содержательной стороны Законопроект не содержит новаций в сравнении с ныне действующим законом и противоречит МСФО по многим принципиальным положениям (формирование профессионального суждения, расчетных бухгалтерских оценок не только не предусмотрены Законопроектом, но и никак не вписываются в его логику; предлагаемая система регулирования не выдерживает никакой критики, поскольку не сделана даже попытка решить главный вопрос - конфликт интересов в Минфине как главном фискальном органе и органе, осуществляющем гос. регулирования в данной области). С учетом этого принятие Законопроекта в предложенной редакции может законсервировать сложившуюся ситуацию как минимум на 2-3 года –и отбросит назад российское бизнес-сообщество в вопросе реформирования системы бухучета и отчетности.
2. С процессуальной точки зрения принятие Законопроекта поставит законодателя в положение, когда он вынужден будет принимать два других небесспорных законопроекта (о консолидированной финансовой отчетности и пакет поправок к Закону об аудиторской деятельности, регулирующих деятельность профессиональных СРО). Ведь Законопроект в части связи с МСФО косвенно ссылается на проект закона "О консолидированной финансовой отчетности", по которому Государственная Дума пока не сформировала окончательную позицию. В части описания процедур разработки национальных стандартов Законопроект предполагает наличие и функционирование профессиональных СРО, которые пока не определены законодательно.
3. Законопроект предполагает наличие четырех различных учетных систем, по которым организации будут вынуждены составлять финансовую отчетность, а именно:
 - полный комплект МСФО или ОПБУ США для инвесторов
 - МСФО, признанные в порядке утвержденном Правительством РФ
 - национальные стандарты и все прочие применимые национальные нормативные акты
 - налоговый учет.

Такой подход необоснован с точки зрения пользователей финансовой отчетности и затратен для организаций. Использование в названии Законопроекта взятого из Конституции слова “официальный” создает видимость различия предметов регулирования Законопроектов “Об официальном бухгалтерском учете” и “О консолидированной финансовой отчетности”. Однако, закон “О бухгалтерском учете” действует с 1996 года и не был признан неконституционным из-за отсутствия в его названии слова “официальный”. По субъективному восприятию предприятий,

этот “официальный” учет будет делаться исключительно для чиновников, а для составления финансовой отчетности компании будут вынуждены вести иные виды учета – неофициальные. Если консолидированная финансовая отчетность не входит в понятие официального бухгалтерского учета, то она в соответствии с Конституцией не должна регулироваться федеральным законом. Появление в названии Законопроекта слова “официальный” рассматривается бизнес-сообществом как тревожный сигнал об дальнейшем увеличении количества обязательных видов учета и расходов организаций на соблюдение бюрократических требований, не продиктованных нуждами пользователей финансовой отчетности и потребностями финансовых рынков. РСПП твердо придерживаются позиции, что вся сфера бухгалтерского учета и финансовой отчетности должна регулироваться одним федеральным законом.

2. Система регулирования исключает пользователей отчетности из процесса разработки стандартов.

Предлагаемая в Законопроекте система регулирования.

В главе III Законопроекта полномочия по разработке проектов стандартов справедливо передаются на уровень негосударственного регулирования. Однако, предлагаемая система регулирования содержит многочисленные негативные моменты, сводящие на нет идею передачи профессиональному сообществу избыточных функций государства:

1. Множественность негосударственных органов регулирования (п. 4 ст. 20), разрабатывающих проекты стандартов не позволит обеспечить единую логику и понятийный аппарат нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и отчетности.
2. П. 4 ст. 20 дает возможность саморегулируемым профессиональным организациям становиться негосударственными органами регулирования бухгалтерского учета. Однако, разные профессии могут иметь диаметрально противоположные интересы в сфере бухгалтерского учета. Бухгалтеры хотят простые стандарты для облегчения своей работы, а пользователи – максимально детальные стандарты; аудиторы могут зарабатывать на сложности стандартов и их частом изменении, а ученые – продвигать свои оригинальные идеи. Разумный компромисс возможен только в том случае, если все обсуждения будут с самого начала проводиться совместно. При этом интересы пользователей отчетности должны иметь приоритет, поскольку отчетность готовится именно для них. Установление стандартов финансовой отчетности профессиональными организациями бухгалтеров и аудиторов приведет к игнорированию интересов пользователей финансовой отчетности, что противоречит международному опыту и целям реформирования учета и отчетности.
3. Программу разработки национальных стандартов утверждает уполномоченный федеральный орган (ст. 24), который затем обеспечивает ее доступность негосударственным органам регулирования и иным лицам для ознакомления. Получается, что государство планирует деятельность негосударственных органов регулирования, а в случае их несогласия самостоятельно разрабатывает и принимает стандарты (ст. 26). Такой механизм противоречит концепции саморегулирования и логике административной реформы.
4. П. 3 ст. 20 устанавливает множественность государственных органов регулирования, поскольку кроме уполномоченного федерального органа к ним относятся также “иные органы, которым федеральными законами предоставлено право регулировать бухгалтерский учет”. С учетом отсутствия в законопроекте системы разрешения

коллизий между подзаконными нормативными правовыми актами, принятыми различными органами государственного регулирования, открытый список таких органов приведет к анархии в регулировании бухгалтерского учета.

Предлагаемый в Законопроекте подход к регулированию бухгалтерского учета и отчетности создает лишь видимость передачи избыточных функций государственных органов на уровень негосударственного регулирования, на практике лишь закрепляя существующую ситуацию. В частности, в п. 7 ст. 25 непонятны действия государственного органа в случае представления ему нескольких проектов стандартов в соответствии с программой. Непонятно, должен ли он будет самостоятельно сформировать единое целое из лучших предложений, или должен будет отклонить все проекты кроме одного. Установленные п. 9 ст. 25 критерии позволят государственному органу отклонить любой не понравившийся ему по какой-либо причине стандарт. Таким образом в предложенной редакции Законопроект практически исключает возможность саморегулирования в рамках предлагаемой системы.

Система регулирования, предложенная в ходе административной реформы.

При разработке Законопроекта не были учтены выводы Правительственной комиссии по проведению административной реформы. 19 сентября 2003 года рабочая группа по вопросам государственного регулирования в сфере финансовых рынков при Правительственной комиссии по проведению административной реформы одобрила проект заключения по вопросу совершенствования регулирования в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Рабочая группа рекомендовала трехуровневую систему регулирования в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности, состоящую из государства, негосударственного института регулирования и профессионального саморегулируемого сообщества:

1. Первый уровень:

- a. Государство, которое в лице Правительства РФ обеспечивает проведение государственной политики в области развития бухгалтерского учета и совершенствования системы финансовой отчетности; определяет основные требования к организации и ведению бухгалтерского учета и к составлению и представлению финансовой отчетности; устанавливает правовые основы деятельности негосударственных институтов в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- b. Уполномоченный Правительством РФ федеральный орган, который утверждает выработанные негосударственным институтом методологические документы (положения, методические указания и рекомендации).

2. Второй уровень – негосударственный институт, создаваемый с участием профессионального и бизнес сообщества, государственных структур, пользователей финансовой отчетности. Он участвует в разработке предложений перспективных направлений развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности и в определении основных требований к организации и ведению бухгалтерского учета и составлению и представлению финансовой отчетности; разрабатывает методологические документы (положения, методические указания и рекомендации), взаимодействует с соответствующими международными организациями, в частности с Советом по международным стандартам финансовой отчетности в Лондоне, в области разработки стандартов, их интерпретации, организации работ по переводу МСФО на русский язык, обмена опытом; определяет требования к созданию профессиональных саморегулируемых организаций в области бухгалтерского учета и осуществляет контроль за их деятельностью. Основной задачей негосударственного

института должно стать обеспечение качества положений (стандартов) и других нормативных актов по бухгалтерскому учету.

3. Третий уровень – саморегулируемые организации (СРО), которые участвуют в разработке методологических документов; способствуют развитию бухгалтерской профессии посредством аттестации, дополнительного обучения, повышения квалификации, установления этических норм и профессиональных правил; осуществляют контроль соблюдения членами установленных СРО норм и правил профессиональной деятельности; прорабатывают вопросы о возможности определения на законодательном или ином уровне требований к квалификации бухгалтеров, о роли бухгалтера в системе корпоративного управления, о контроле за оказанием бухгалтерских услуг на профессиональной основе.

Данные выводы соответствуют также международной практике.

Вывод по системе регулирования

Таким образом, представляется, что положения Законопроекта по системе регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности не обеспечивают реализацию принципов административной реформы и более полное удовлетворение интересов пользователей финансовой отчетности, а направлены на удовлетворение узких ведомственных интересов.

3. Сложная система нормативных актов создает возможность правовых коллизий и увеличивает затраты организаций.

В международной практике налицо стремление к максимальной унификации правил бухгалтерского учета и отчетности. Так, главной целью Совета по МСФО является разработка единого комплекта высококачественных, понятных и пригодных для обязательного применения глобальных стандартов финансовой отчетности, которые требуют представления высококачественной, прозрачной и сопоставимой информации в финансовой отчетности, чтобы помочь участникам мировых рынков капитала и другим пользователям принимать экономические решения. Стремление развитых стран к унификации стандартов отчетности сдерживается в первую очередь соображениями налогообложения, как это происходит в ЕС, где в ряде стран государственный бухгалтерский учет является основой определения налоговой базы.

Кроме унификации, происходит и процесс кодификации нормативных правовых актов, касающийся также вопросов учета и отчетности. МСФО изначально представляют собой принятый одним органом единый набор документов со стандартными названиями и нумерацией, публикуемый единым сборником. В настоящее время в результате принятия Налогового кодекса было успешно кодифицировано налоговое законодательство. Даже в такой консервативной с бухгалтерской точки зрения стране как США начат процесс кодификации Общеизвестных принципов бухгалтерского учета (US GAAP), идущий параллельно с конвергенцией US GAAP с МСФО.

Законопроект следует противоположной логике. Он предусматривает следующие пересекающиеся пласты бухгалтерских правил:

1. Законы. П. 1 ст. 4 относит к законодательству РФ о бухгалтерском учете Законопроект и другие федеральные законы. В настоящее время множество законов содержат бухгалтерские нормы, и Законопроект не предполагает внесение в них изменений. В любой момент могут быть приняты новые законы, содержащие

регулирующие бухгалтерский учет нормы. В соответствии с п. 1 ст. 6, нормы других федеральных законов в отношении бухгалтерского учета имеют приоритет перед Законопроектом, однако п. 2 ст. 4 предписывает приоритет норм Законопроекта над бухгалтерскими нормами других законов в случае их противоречия. Учитывая рамочный характер Законопроекта, будут применяться правила других законов. Вероятны противоречия других законов со стандартами финансовой отчетности, то есть с подзаконными актами. Приоритет стандартов в такой ситуации не установлен. Таким образом, бухгалтерские нормы, например, Закона "О лизинге" или "Об акционерных обществах" будут иметь приоритет. В результате отчетность будет недостоверна.

2. Международные стандарты (упоминаются в части 6 ст. 18, пп. 4 п. 1 ст. 22 и косвенно в п. 11 ст. 12). Законопроект основан на предположении, что параллельно будет принят проект закона "О консолидированной финансовой отчетности". В случае если он принят не будет, рухнет всякая методологическая и понятийная связь между элементами предлагаемой системы регулирования, поскольку единственной слабой связью между многочисленными бухгалтерскими нормотворцами является их ориентация на МСФО (пп. 4 п. 1 ст. 22). При этом принятие Государственной Думой Законопроекта "О консолидированной финансовой отчетности" (далее - Законопроект о КФО) в предложенной редакции, на наш взгляд, нецелесообразно, по следующим причинам:
 - а. Законопроект о КФО не обеспечивает удовлетворение интересов пользователей финансовой отчетности, поскольку не способствует изменению сложившейся ситуации. Составление отчетности по МСФО уже сейчас обязательно для кредитных организаций; эмитентов ценных бумаг, включаемых в котировальные списки "А" первого и второго уровней на российских биржах; а также разрешено для составления сводной бухгалтерской отчетности вместо отчетности по российским правилам. Таким образом, реальной целью законопроекта по сути является внедрение любыми средствами нового юридического института в виде МСФО в действующее правовое поле, а не декларируемые интересы пользователей информации, содержащейся в отчетности.
 - б. Законопроект о КФО не реализуем в части внедрения в правовое пространство РФ защищенных авторскими правами результатов деятельности иностранной некоммерческой организации, поскольку действующее законодательство (в первую очередь Конституция РФ) не позволяют это сделать. Именно по этой причине авторы не смогли предложить юридического механизма реализации данной задачи, а сделали общую отсылку на необходимость разработки подобного механизма Правительством РФ.
 - в. Законопроект о КФО тормозит проведение крайне актуальной полноценной реформы системы регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности, заранее устанавливая барьеры на пути ее осуществления. Не устраняются недостатки действующего законодательства, препятствующие не только переходу на МСФО, но и полноценному использованию их основных принципов при формировании национальных стандартов.
 - г. Законопроект о КФО не учитывает интересы Российской Федерации, закладывая основы для весьма специфического варианта перехода на МСФО, который подразумевает отказ от собственной системы национальных стандартов, и тем самым неоправданно ограничивает суверенитет нашей страны.
3. Национальные стандарты финансовой отчетности должны полностью соответствовать МСФО (пп. 4 п. 1 ст. 22 и часть 6 ст. 18), но при этом отличаются от них:

- a. С учетом того, что национальные стандарты будут готовить многочисленные организации с поправкой на «уровень развития науки и практики бухгалтерского учета», система изначально предполагает многочисленные отличия национальных стандартов от МСФО, что приведет к повышению издержек и сохранению недоверия к российской отчетности со стороны инвесторов;
 - b. В Законопроекте содержится рекомендательный список содержания национальных стандартов (п. 3 ст. 19). Список в числе прочего включает в себя план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения, который в этом случае будет иметь такую же юридическую силу, как и остальные национальные стандарты. Это, с высокой вероятностью, может привести к правовым коллизиям. Непонятно, зачем вообще устанавливать обязательный план счетов, поскольку он никак не связан с продекларированной целью законопроекта – защитой интересов пользователей отчетности. План счетов является внутренним делом составителя отчетности.
4. Отраслевые стандарты утверждаются государственными органами, отличающимися от уполномоченного федерального органа (п. 2 ст. 21). Отраслевые стандарты не должны противоречить национальным стандартам (п. 5 ст. 19). На практике велика вероятность возникновения противоречия между отраслевыми и национальными стандартами, а также отраслевых стандартов между собой, поскольку принимаются они будут разными государственными органами, а отвечать за их соответствие друг другу никто не будет. Можно предположить, что в реальности отраслевые стандарты будут иметь приоритет над национальными, поскольку принимать их в соответствии с Законопроектом будет отраслевой регулятор.
 5. Рекомендации в области организации и ведения бухгалтерского учета, принимаемые органами негосударственного регулирования, подлежат применению экономическими субъектами на добровольной основе (п. 2 ст. 19). Фактически эти документы будут являться интерпретациями различных видов российских стандартов. Они не могут противоречить национальным и отраслевым стандартам. Однако, эти документы легко могут противоречить друг другу, поскольку это допускается Законопроектом и неизбежно в условиях множественности негосударственных органов регулирования. Возможность нескольких источников интерпретаций одинаковой юридической силы нарушает основополагающий принцип стандартизации – установления единых правил.
 6. Неопределенная совокупность нормативных правовых актов (далее - НПА), затрагивающих бухгалтерский учет и принятых с 1917 года до момента принятия Законопроекта. Эти акты в соответствии с п. 2 ст. 29 действуют до их отмены в части, не противоречащей Законопроекту. Противоречие их Законопроекту маловероятно, а стандартам финансовой отчетности они противоречить будут. В этой связи возможны следующие сложности:
 - a. Не определена сама совокупность этих документов;
 - b. Непонятно, какой орган будет отменять стандарты, принятые уже не существующими органами;
 - c. Непонятна приоритетность этих нормативных актов в случае их противоречий между собой и со стандартами, принятыми в соответствии с Законопроектом.

Таким образом, в Законопроекте предлагается громоздкая и некодифицируемая система бухгалтерских правил. По мнению РСПП, вместо этого необходим единый комплект стандартов финансовой отчетности (который может содержать специальные правила для отдельных групп организаций) и имеющее более низкую юридическую силу положение по бухгалтерскому учету, регулирующее учетный процесс. Все принятые до принятия нового

закона НПА необходимо отменять, указав на конкретную совокупность НПА, которые будут действовать до их изменения или отмены в части, не противоречащей закону и принятым в соответствии с ним актам. Например, можно сохранить в силе все положения по бухгалтерскому учету. Такая модель позволит избежать смыслового дублирования и противоречий между различными нормативными правовыми актами, а также в случае возникновения коллизий легко разрешать их.

4. Законопроект не позволяет использовать понятийный аппарат МСФО.

П. 2 ст. 3 Законопроекта предписывает при толковании национальных стандартов финансовой отчетности исходить из определений институтов, понятий и терминов гражданского законодательства и других отраслей законодательства, если бухгалтерскими нормативными правовыми актами не установлено иное. Такой подход никогда не позволит достичь соответствия национальных стандартов МСФО и составить достоверную отчетность, поскольку гражданское право и стандарты финансовой отчетности имеют принципиально разные предметы регулирования. Нормы, регулирующие отношения по поводу передачи и качества финансовой информации, на наш взгляд, не следует стремиться привести в терминологическое соответствие с нормами, регулирующими другие отношения, в частности гражданско-правовые отношения имущественного характера. Именно привязка положений по бухгалтерскому учету к гражданско-правовому понятийному аппарату стала одной из главных причин неудачи предыдущей попытки перехода на МСФО, которая осуществлялась с 1998 по 2003 год.

В целом, очень неудачной является правовая конструкция, формируемая п. 2 ст. 3 и статьей 4 Законопроекта:

1. Если в НПА по бухгалтерскому учету не предусмотрено иное, презюмируется использование определений из иных отраслей законодательства;
2. Другие федеральные законы входят в законодательство РФ о бухгалтерском учете;
3. Если иные федеральные законы по вопросам бухгалтерского учета противоречат Законопроекту, нормы Законопроекта имеют приоритет, но нормы стандартов – нет.

Такая система не позволит реализовать в стандартах финансовой отчетности отдельный понятийный аппарат, необходимый для их приведения в соответствие с МСФО. Во всех случаях будет действовать прописанное в п. 2 ст. 3 заимствование определений, понятий и терминов из других отраслей законодательства.

Законопроект содержит определения бухгалтерских понятий, которые должны даваться в стандартах. Ст. 5 Законопроекта перечисляет объекты бухгалтерского учета. Активы в ней определены через гражданско-правовой термин “имущество”. Это автоматически делает невозможным признание любых иных активов, например отложенных налоговых активов в соответствии с IAS 12 и ПБУ 18. Поскольку иное в Законопроекте не предусмотрено (см. п. 2 ст. 3), обязательства в п. 1 ст. 5 также будут трактоваться не с бухгалтерской, а с гражданско-правовой точки зрения. Это сделает невозможным применение, к примеру, IAS 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» и соответствующих положений ПБУ 8. Моменты возникновения обязательств в гражданском праве и моменты их признания в бухгалтерском учете не совпадают. Неудачной является формулировка части 5 п. 1 ст. 5 «другие источники финансирования деятельности экономического субъекта». Непонятно, являются ли, к примеру, отражаемые в капитале результаты переоценки основных средств источником финансирования.

Представляется, что определениям бухгалтерских понятий в законе не место. МСФО или их национальные аналоги должны трактоваться в контексте издаваемых Советом по МСФО Инструкций по применению и Обоснований выводов, которые формально не являются частью стандартов. Для разрешения этого противоречия необходимо указать на законодательном уровне, что нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности имеют свой понятийный аппарат, в том числе могут давать определения институтов, понятий и терминов, отличающиеся от их определений в других отраслях законодательства, как это сделано, например, в налоговом законодательстве.

5. Законопроект содержит избыточные и небесспорные технические положения.

Глава II Законопроекта содержит целый ряд норм прямого действия, регулирующих технику бухгалтерского учета и финансовой отчетности, абсолютное большинство которых на законодательном уровне являются излишними по следующим причинам:

1. В законодательство о бухгалтерском учете невозможно вносить своевременные изменения. Как показывает практика, существенные изменения в него вносятся раз в 10 лет. Совершенствование информационных технологий и международных стандартов финансовой отчетности идут гораздо более быстрыми темпами. Вопрос форм бухгалтерских документов является слишком мелким для законодателей. Закон не устанавливает даже формы налоговых деклараций. Это относится ко всем техническим положениям и, в частности, к статье 8 “Первичные учетные документы” и статье 9 “Регистры бухгалтерского учета”.
2. Закон не должен подменять собой стандарты финансовой отчетности:
 - a. Стандарты должны, как в других странах, представлять собой исчерпывающий комплект требований к формированию отчетности;
 - b. В международных стандартах есть документ, называемый Концепция подготовки и представления финансовой отчетности (далее - Концепция СМСФО), в котором изложены все концептуальные основы МСФО. Этот документ имеет более низкую правовую силу, чем сами стандарты, чтобы не создавать проблем при их толковании. Тому же принципу необходимо следовать и в Законопроекте. Поскольку продублированные на законодательном уровне учетные принципы изначально будут иметь более высокую правовую силу, включение в Законопроект каких-либо методологических положений, даже полностью соответствующих МСФО на данный момент времени, будет иметь непредсказуемые последствия для принятия и толкования стандартов в будущем. Так, “достоверное представление” о финансовом положении экономического субъекта, упомянутое в п. 1 ст. 12, является лишь одним из нескольких качественных характеристик финансовой отчетности, перечисленных в пунктах 24 – 46 Концепции СМСФО, где ему посвящен лишь один пункт. Закрепление на законодательном уровне только принципа “достоверного представления” в ущерб иным качественным характеристикам финансовой отчетности (понятности, уместности, надежности, сопоставимости и ограничениям уместности и надежности информации), каждый из которых детально расшифровывается в Концепции СМСФО – может осложнить принятие и толкование стандартов, а также создать правовое основание для отмены в судебном порядке положений стандартов, опирающихся на вышеизложенные принципы Концепции СМСФО, как несоответствующих законодательству;
 - c. Совет по МСФО начал процесс пересмотра Концепции СМСФО, который будет завершен в течение ближайших лет, что делает нерациональным

включение в Законопроект положений, которые потенциально могут противоречить новой версии международного документа.

3. Законопроект уже сейчас содержит противоречия с МСФО. В частности, это касается следующих его положений:

- a. Определение актива в п. 1 ст. 5 Законопроекта как имущества противоречит его определению в п. 49 Концепции СМСФО как ресурсов, контролируемых предприятием в результате прошлых событий, от которых предприятие ожидает получения будущих экономических выгод. Таким образом, далеко не каждый “результат интеллектуальной деятельности” является активом. С одной стороны список далеко не полный (например, являются ли активами финансовые активы?), с другой – может возникнуть ощущение, что необходимо вести учет (в том числе и оценку) любой «информации», поскольку она определяется как актив. В самом определении актива в Законопроекте заложен отказ от международного принципа приоритета содержания над формой;
- b. П. 1 ст. 8 требует ведения бухгалтерского учета на основании первичных учетных документов. Однако, на практике нередки случаи, когда на момент составления отчетности получить первичные документы не представляется возможным. Например, такие ситуации периодически возникают при начислении существующего на основании договора обязательства. Закон не должен создавать формальные препятствия для отражения в учете произошедших фактов хозяйственной деятельности. В ряде международных стандартов, например, IAS 8 (пп. 32, 36, 37, 39, 40), IAS 16 (п. 51), IAS 2, речь идет о расчетных бухгалтерских оценках, выработка которых обязательна по МСФО, но которые вряд ли будут опираться на «первичные документы» в том понимании, которое им приписывается в Законопроекте. В Законопроекте вообще ничего не сказано ни о профессиональном суждении, ни о расчетных бухгалтерских оценках. РСПП не ставит под сомнение необходимость составления документов, подтверждающих цифры финансовой отчетности. На основании таких документов проводится внутренний контроль и аудиторские проверки. Однако в интересах пользователей финансовая отчетность должна быть объективна и достоверна, то есть отражать все произошедшие в действительности факты хозяйственной жизни независимо от наличия или отсутствия должным образом оформленных первичных документов. Достоверность отчетности достигается не бюрократическими требованиями к первичным документам, а механизмами ответственности организаций и их должностных лиц за правильность финансовой отчетности, а также профессиональным суждением аудитора, который может в случае неадекватного документирования хозяйственных операций отказать в выдаче положительного заключения. Таким образом, во избежание потенциальных коллизий между стандартами финансовой отчетности и требованиями к составлению первичных документов, последние должны быть изложены на уровне подзаконного акта, имеющего более низкую правовую силу, чем стандарты финансовой отчетности;
- c. Статья 11 Законопроекта дублирует положения IAS 21 “Влияние изменений валютных курсов”, не проводя различий между функциональной валютой и валютой представления финансовой отчетности, курсом Центрального банка и текущим валютным курсом. П. 7 ст. 12, требующий составления отчетности исключительно в рублях, кроме того же недостатка является слишком безапелляционным. Понятно, что в органы государственной статистики должна представляться рублевая отчетность для целей ее обобщения. Однако

- в некоторых случаях, в частности при ведении внешнеэкономической деятельности или в силу специфики отдельных отраслей, пользователям могут быть необходимы и отчетные цифры в иностранной валюте;
- d. Указанный в п. 1 ст. 13 состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности не соответствует п. 8 IAS 1;
 - e. В части 3 ст. 18 принцип “соответствия национальных стандартов уровню развития национальной экономики, науки и практики бухгалтерского учета” может служить оправданием любых отклонений национальных стандартов от удовлетворения интересов пользователей финансовой отчетности в целом и от международных стандартов в частности;
 - f. Определение в п. 3 ст. 19 Законопроекта содержания национальных стандартов может ограничить сферу регулирования стандартов финансовой отчетности. В октябре 2005 года Совет по МСФО выпустил в рамках работы над новыми стандартами дискуссионную бумагу “Комментарий менеджмента”. В случае принятия этого или аналогичных ему стандартов, п. 3 ст. 19 может помешать принятию эквивалентных национальных стандартов;
 - g. Практическое применение технических положений Законопроекта в случае его принятия может выявить и другие потенциальные коллизии этих положений с существующими или будущими международными подходами к формированию финансовой отчетности.

Таким образом, как уже было указано выше, вся техника бухгалтерского учета и финансовой отчетности должна регулироваться на уровне подзаконных актов. При этом стандарты финансовой отчетности (регулирующие результат) должны иметь более высокую правовую силу, чем правила бухгалтерского учета (регулирующие процесс), чтобы любые их коллизии разрешались в интересах пользователей финансовой отчетности, принимающих на ее основе экономические решения.

6. В Законопроекте не прописана ответственность за искажение финансовой отчетности.

Важнейшим вопросом защиты прав и интересов пользователей финансовой отчетности является система обеспечения исполнения стандартов. В настоящее время обычной практикой является неисполнение положений по бухгалтерскому учету, поскольку главным предметом проверок и санкций является соблюдение налогового законодательства. Отсутствие ответственности за нарушения не позволит предоставить пользователям качественную финансовую отчетность даже в случае принятия лучших стандартов финансовой отчетности. Отсутствие положений об ответственности за искажение финансовой отчетности делает Законопроект половинчатым и не соответствующим продекларированным в нем целям. По сути это будет «мертвый» закон.

7. В Законопроекте содержится множество неточностей и недоработок.

1. Главные бухгалтеры и квалификационные требования к ним.

В конечном итоге ответственность за достоверность отчетности несет руководитель организации. Упоминание о минимальных квалификационных требованиях в законопроекте является избыточным, поскольку это является внутренним делом организации, а все необходимые требования уже содержатся в действующем законодательстве. Введение минимальных квалификационных требований может привести к монополизации рынка образовательных услуг. Правила разрешения разногласий между руководителем и главным бухгалтером, содержащиеся в

законопроекте, практически нереализуемы (п. 8 ст. 6). Целесообразно исключить из законопроекта п. 7 и 8 ст. 6.

2. Нет структурированной (иерархичной) системы правового (нормативного) регулирования бухгалтерского учета.
3. Проблема соотношения понятий «бухгалтерская» и «финансовая» отчетность. Есть ли между ними разница и почему теперь пишется после «бухгалтерская» еще и «финансовая»? Представляется целесообразным использовать единый термин либо определить, что данные два термина идентичны.
4. Действие Законопроекта по кругу лиц.
В соответствии с п. 1 ст. 2, положения Законопроекта распространяется в числе прочего на физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица. На индивидуальных предпринимателей (ИП) не распространяется действующий для юридических лиц принцип обособленности имущества, то есть ИП должен был бы вести учет не только имущества, применяемого им в предпринимательской деятельности, но и всего личного имущества, поскольку и на него может быть обращено взыскание кредиторов. П. 2 ст. 6 разрешает ИП вести вместо бухгалтерского учета учет доходов и расходов в соответствии с налоговыми правилами. Происходит подмена понятия бухгалтерского учета налоговым учетом: бухгалтерский учет ведется для составления финансовой отчетности, предоставляемой пользователям финансовой отчетности, а налоговый учет – для налоговых органов. Если авторы законопроекта признают, что предпринимателей не нужно заставлять вести бухгалтерский учет (что представляется правильным), необходимо вывести ИП из сферы действия Законопроекта.
5. Отчетный период для предоставления отчетности.
В п. 1 ст. 14 привязка отчетного периода исключительно к календарному году может привести к ошибочным экономическим решениям пользователями. Например, отчетность компании, торгующей елочными игрушками, подготовленная по состоянию на 31 декабря, абсурдна. Кроме того, законодательное установление отчетного периода не вытекает из МСФО, в соответствии с которыми дочерние предприятия готовят отчетность за тот же период, что и материнская компания (см. IAS 27, пп. 26-27). Если материнская компания находится за рубежом и готовит отчетность за иной период, не совпадающий с календарным годом, то ее российские дочки могут быть вынуждены готовить отчетность и за календарный год, и за отчетный год материнской компании, что увеличит их издержки.
6. Разработка национальных стандартов.
Упомянутая в ст. 24 утверждаемая уполномоченным федеральным органом программа разработки национальных стандартов никаким механизмом не связана с самим процессом разработки стандартов. Не установлена обязательная разработка стандартов в соответствии с программой. Единственное возможное последствие программы – право государственного органа самостоятельно разработать и принять стандарт в случае если ни один орган негосударственного регулирования не принимает на себя обязательство разработать проект стандарта. Обязанность государственного органа в этом случае разработать стандарт не установлена. В ст. 26, отказ негосударственного органа от подготовки проекта стандарта означает либо нереальность сроков, поставленных программой разработки стандартов, либо ненужность стандарта для общества. В этом случае непонятно, каким образом уложится в сроки государственный орган, и кому нужна разработка такого стандарта.
7. Механизм публичного обсуждения проектов стандартов.
В части 3 п. 3 ст. 25 нецелесообразно устанавливать на уровне закона минимальный срок публичного обсуждения. Новые МСФО могут приниматься Советом по МСФО в марте и вступать в силу с января следующего года. Кроме публичного обсуждения,

необходимо время на перевод текста МСФО, формирование текста национального стандарта, утверждение его для публичного обсуждения, после публичного обсуждения обобщение его результатов негосударственным органом, рассмотрение государственным органом, принятие и официальное опубликование. Трехмесячное публичное обсуждение может осложнить поддержание национальных стандартов в соответствии с МСФО на каждый момент времени. С учетом зарубежной практики, публичное обсуждение обычно длится от 1 до 3 месяцев.

8. Обязательность внутреннего контроля.

Применение малыми и средними предприятиями положений ст. 28 об обязательной организации внутреннего контроля экономически нецелесообразно и возводит дополнительные препятствия к ведению бизнеса, так как повышает затраты на бухгалтерский учет.

Вывод:

Законопроект концептуально противоречит интересам бизнес-сообщества и не обеспечивает его потребности, а также ухудшает существующую в настоящее время ситуацию.

В связи с этим РСПП считает нецелесообразным внесение Законопроекта в Правительство в предложенной редакции и предлагает создать рабочую группу с участием заинтересованных сторон и представителей РСПП для его доработки.