

УДК 657.1:346.52

Ж.М. Корзоватых

А.В. Быкова

СИСТЕМА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. Рассмотрены вопросы нормативно-правового регулирования бухгалтерского финансового учета в России. Основное внимание уделено рассмотрению системы правового регулирования с разных точек зрения. Выявлена связь между понятиями нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, имущественными и неимущественными отношениями. С учетом этого представлена экономическая классификация пользователей учетной информации.

Ключевые слова: нормативно-правовое регулирование, классификация пользователей учетной информации, имущественные и неимущественные отношения.

Zhanna Korzovatykh

Aleksandra Bykova

THE SYSTEM OF NORMATIVE LEGAL REGULATION OF ACCOUNTING OF THE RUSSIAN FEDERATION

Annotation. The problems of legal regulation of the accounting of financial accounting in Russia. Main attention is paid to the system of legal regulation from different points of view, found a link between the concepts of regulatory accounting, property and non-property relations. With this in mind, it presented the economic classification of accounting information users.

Keywords: legal regulation, classification of users of accounting information, economic and moral relationships.

Многим направлениям общественной жизни, включая бухгалтерский учет, свойственно регулирование в форме воздействия на объект для выполнения поставленной цели. Регулирование, имея универсальный характер, в бухгалтерском учете обладает высокой социальной ценностью и организуется посредством правовых норм. Термин «нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета» наряду с другими синонимами регламентирования широко применяется в учебной литературе. Но исследователями в области бухгалтерского учета единого понятия не выработано, что обусловлено незначительным временным периодом употребления.

Наибольший интерес к вопросам регулирования бухгалтерского учета проявили юристы, что связано с его правовой составляющей. Так, Е.М. Ашмарина, А.Б. Быля, Е.В. Терехова убеждены в том, что бухгалтерский учет сопряжен с системой правового регулирования, составляющей «...совокупность нормативных актов, отдельных правовых норм, регулирующих отношения в этой сфере» [1, с. 165]. Поддерживая утверждение, что регулирование бухгалтерского учета можно считать системой в связи с целостностью, взаимосвязью элементов, способствующей синергетическому эффекту, совокупность институтов бухгалтерского учета, включенных в содержание правового регулирования, считаем не совсем полным. Возможно, в его определении авторы стремились акцентировать внимание на правовой природе правил бухгалтерского учета в ущерб составу нормативных правовых актов, устанавливающих такие правила. В отличие от юридических источников в учетной литературе определение нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета не встречается. Корректность термина «нормативно-правовое регулирование» в современном русском языке подтверждается действующими правилами. Они разрешают сложносоставной способ словообразования (словосложения), когда производное слово (имеется в виду словосочетание «нормативно-правовое») образовано от производящих слов путем их объединения, сопровождаемого префиксацией (норма-

тивный – нормативно). Образованные таким образом слова характеризуются смысловой автономностью компонентов, обозначающей равноправные понятия [5; 6].

Таким образом, в понятии «нормативно-правовое регулирование» объединен весь комплекс правовых документов, регламентирующих бухгалтерский учет: правовых (законодательных) актов (Конституция РФ и федеральные законы), подзаконных правовых актов (указы Президента РФ, постановления Правительства РФ), нормативных актов и нормативных документов разъяснительного характера. Прямо или опосредованно определяющий теорию, методологию, организацию и методики бухгалтерского учета он обуславливает уровни нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, составляющие его функциональную структуру. Нормативно-правовое регулирование не целесообразно ограничивать воздействием (функциями) органов, уполномоченных государством для разработки правил бухгалтерской деятельности. В бухгалтерском учете выполняются свои задачи соблюдением формальных правил, упорядочивающих и оптимизирующих его, а значит, нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета включает также механизм обеспечения их выполнения. Исходя из вышеизложенного, под системой бухгалтерского учета следует понимать целенаправленное воздействие уполномоченных органов на формирование в нем информации путем разработки и принятия нормативных правовых и иных актов, а также механизм их соблюдения. Уполномоченными органами, разрабатывающими и принимающими нормативные и иные акты, являются:

- органы государственного регулирования бухгалтерского учета;
- субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учета, объединяющие по нормам ст. 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете» саморегулируемые организации предпринимателей, иных пользователей отчетности, аудиторов, зарегистрированных в государственных реестрах саморегулируемых организаций, их ассоциации, союзы, иные некоммерческие организации.

Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета по аналогии с компонентами правового регулирования в теории права имеет свой предмет и метод. Предметом правового регулирования считаются «...фактические отношения людей, объективно нуждающихся в правовом опосредовании» [3, с. 496]. Форма таких отношений в теории права закреплена комплексом юридических норм, а их чертами являются «...жизненно важные для человека и его объединений; волевые, целенаправленные (результатные); устойчивые, повторяющиеся и типичные; поведенческие, за которыми можно осуществлять внешний контроль...» [3, с. 496] социальные связи. Общественные отношения, образующие предмет нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, по мнению авторитетного исследователя функциональных аспектов бухгалтерского учета в контексте правового регулирования С.Г. Чаадаева, определены складывающимися имущественными отношениями, а сам бухгалтерский учет призван обеспечивать публичный и частные имущественные интересы [9].

Имущественные отношения по обмену ценностями, составляющими материальные и нематериальные блага, рассматриваются в теории права в качестве предмета, когда в правовом регулировании нуждаются все члены общества и их объединения. В справочной и энциклопедической литературе по юриспруденции сложно найти разъяснение понятия «имущественные отношения». В учебной литературе имущественными считаются отношения, «...возникающие по поводу имущества – материальных благ, имеющих экономическую форму товара» [7, с. 785]. Понимание имущественных отношений через экономическую форму товара, по нашему мнению, не полностью охватывает их совокупность. Они, на наш взгляд, объединяют отношения по поводу благ, выраженных в форме товара, и отношения по обязательствам, не связанным с движением товаров. Позволим себе сформулировать дефиницию «имущественные отношения», исходя из трактовки понятий «имущество», «имущественные права».

Имущественные права в Юридической энциклопедии под общей редакцией М.Ю. Тихомирова [8] понимаются как гражданские права участников правоотношений, связанных с владением, поль-

зованием, распоряжением имуществом, имущественными правами, имущественными требованиями между участниками гражданского оборота по поводу этого имущества. К ним относятся право собственности, право оперативного управления, право хозяйственного ведения и другие, вещные имущественные и обязательственные права. Обязательственные права включают право гражданина на возмещение вреда, причиненного его здоровью вследствие утраты трудоспособности, вреда, причиненного имуществу гражданина или юридического лица, некоторые права авторов, наследственные права [2]. Наряду с указанными видами имущественных прав, в Юридической энциклопедии под общей редакцией М.Ю. Тихомирова в отличие от других источников среди обязательственных прав названы права акционеров, что, по нашему мнению, справедливо, но уже включено автором в состав имущественных требований. Отсюда имущественные отношения представляют правоотношения, связанные с владением, пользованием, распоряжением имуществом, имущественными правами, имущественными требованиями между участниками гражданского оборота этого имущества. Соглашаясь с С.Г. Чаадаевым в том, что предметом нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета являются имущественные отношения, полагаем: обеспечение публичного и частных имущественных интересов участников не будет полным без неимущественных отношений, связанных с имущественными отношениями. Они выступают предметом публичного и частного права. Так, предметом частного права являются «...имущественные отношения и те из неимущественных, объекты которых могут иметь денежную оценку» [4, с. 136].

Очевидно, предмет нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета обусловлен имущественными и неимущественными отношениями, связанными с имущественными отношениями и имеющими денежную оценку и представленными учетной информацией, в которой заинтересованы все участники (стороны) этих отношений. Следовательно, предметом нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета являются имущественные и связанные с ними неимущественные отношения, имеющие денежную оценку, по формированию и использованию информации бухгалтерского учета, позволяющей удовлетворить публичный и частные интересы их участников, закрепленные юридическими нормами. Форма имущественных и неимущественных отношений, связанных с имущественными отношениями и имеющих денежную оценку, определена публичным и частными интересами пользователей учетной информации. Отсюда специфика этих интересов определяет совокупность информации, которая формируется в бухгалтерском учете на базе нормативных правовых документов.

Следовательно, правила бухгалтерского учета направлены на информационное обеспечение публичного и частных интересов участников имущественных и связанных с ними неимущественных отношений, имеющих денежную оценку. Анализ интересов участников таких отношений начнем с номенклатуры пользователей данных бухгалтерского учета, представленной в многочисленных трудах российских и зарубежных авторов. Наиболее популярной является группировка по отношению к субъекту хозяйствования, разделяющая пользователей бухгалтерских данных на внешних и внутренних, а внешних пользователей в зависимости от характера финансового интереса на пользователей с прямым финансовым интересом, с косвенным финансовым интересом и пользователей, не имеющих финансового интереса. Опираясь на достаточно полную классификацию пользователей учетной информации М.И. Кутера (см. рис.) и определение предмета нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, обоснованного нами, представим авторскую классификацию пользователей учетной информации.

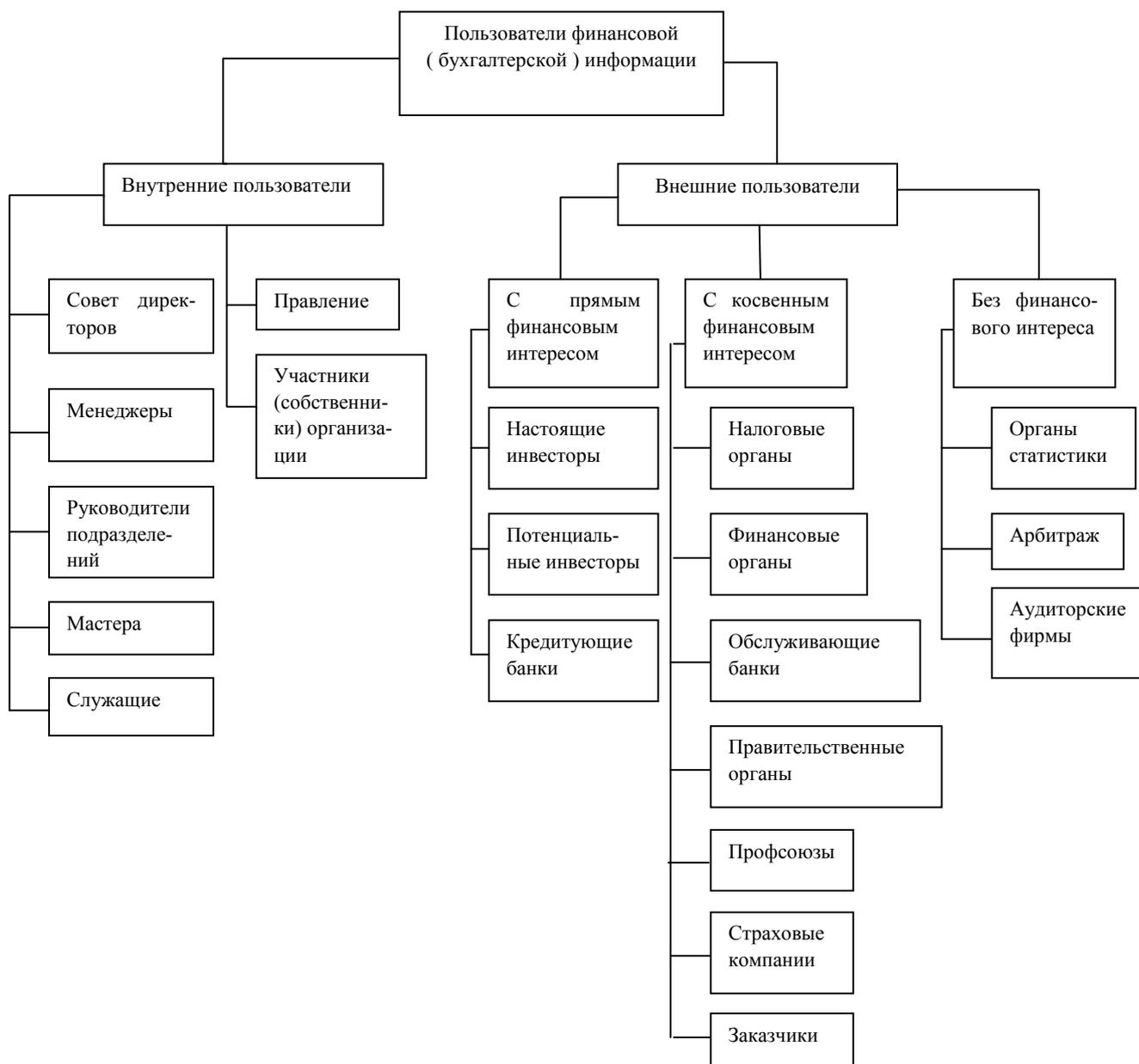


Рис. Классификация пользователей бухгалтерской информации по М.И. Кутеру [4]

Совет директоров, менеджеры, руководители подразделений, мастера и правление отнесены нами к пользователям бухгалтерской информации с частными информационными интересами, выражающими имущественные отношения и связанные с ними неимущественные отношения, имеющие денежную оценку, обусловленные финансовыми результатами. Когда их рассматривают как работников организации, получающих вознаграждение за труд, тогда возникают имущественные требования участников гражданского оборота. С другой стороны, работники организации, выполняя свои должностные обязанности, на основании информации бухгалтерского учета вступают в неимущественные отношения, связанные с имущественными отношениями и имеющими денежную оценку, преследуя частные информационные интересы, направленные на повышение доходности бизнеса. Уточнение информационных интересов пользователей бухгалтерских данных, исходя из предмета нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, обладает практической значимостью и позволяет

конкретизировать их информационные потребности и, следовательно, сокращает расходы по нормативно-правовому регулированию бухгалтерского учета.

Деление пользователей на преследующих публичный информационный интерес и частные информационные интересы позволяет сделать следующие выводы. 1. Обеспечение публичного информационного интереса должно осуществляться в соответствии с приоритетами государственных органов в области бюджетной и налоговой политики, макроэкономического управления. Реализация государственных приоритетов в информационном обеспечении должна идти по пути установления методик формирования определенной учетной информации императивными методами. 2. Удовлетворение частных информационных интересов должно быть организовано под руководством государственных органов, которым следует разработать концептуальные положения развития учетной системы, обусловленные реальными информационными потребностями пользователей в рамках правового поля национальной институциональной среды. 3. Удовлетворение частных информационных интересов пользователей, которые, находясь во взаимоотношениях с субъектами хозяйствования, заинтересованы в принятии управленческих решений, невозможных или слишком рискованных из-за недостатка учетной информации, следует вести путем создания учетных методик этими юридическими лицами в форме дополнительной информации, генерируемой и представляемой без санкции государственных органов, но согласованной всеми участниками отношений. Исходя из государственных приоритетов в регулировании бухгалтерского учета и деления отношений между участниками на имущественные и неимущественные, связанные с имущественными и имеющими денежную оценку, можно сделать вывод, что наибольшим рискам подвержены публичные информационные интересы внешних пользователей, находящихся с субъектом хозяйствования в имущественных отношениях.

Библиографический список

1. Ашмарина, Е. М. Правовые основы системы правового регулирования бухгалтерского учета и аудита в Российской Федерации : учеб. пособие / Е. М. Ашмарина, А. Б. Быля, Е. В. Терехова. – М. : КноРус, 2013. – 232 с. – ISBN 978-5-406-03169-8.
2. Быкова, А. В. Экономическая информация как предмет защиты // Вопросы современной экономики и менеджмента: свежий взгляд и новые решения / А. В. Быкова, Ж. М. Корзоватых. – Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции. Екатеринбург, 2016. – С. 86–88.
3. Корельский, В. М. Теория государства и права : учебник для вузов / Под ред. В. М. Корельского, В. Д. Перевалова. – 2-е изд., изм. и доп. – М. : НОРМА–ИНФРА-М, 2002. – 616 с.
4. Кутер, М. И. Теория бухгалтерского учета : учебник / М. И. Кутер. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2007. – С. 136 – ISBN 978-5-279-02873-3.
5. Лекант, П. А. Современный русский язык: учебник / П. А. Лекант, Е. И. Диброва, Л. Л. Касаткин. – М. : Юрайт, 2013 – 496 с. – ISBN 978-5-9916-2270-7.
6. Розенталь, Д. Э. Большой справочник по русскому языку. Орфография. Пунктуация. Орфографический словарь. Прописная или строчная? / Д. Э. Розенталь. – М. : Оникс; Мир и Образование, 2011 – 1008 с. – ISBN 978-5-488-02204-1.
7. Суханов, Е. А. Гражданское право. В 2 т. – Том 1 : учебник. / Отв. ред. проф. Е. А. Суханов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : БЕК, 2000. – 816 с. – ISBN 5-85639-275-2.
8. Тихомиров, М. Ю. Юридическая энциклопедия / М. Ю. Тихомиров, Л. В. Тихомирова. – 5-е изд., доп. и перераб. – М. : Юринформцентр, 2001. – 927 с.
9. Чаадаев, С. Г. Правовые основы бухгалтерского учета и аудиторской деятельности: учебник / С. Г. Чаадаев, Е. И. Арефкина [и др.] ; под ред. С. Г. Чаадаева. – М. : Юрист, 1999. – 416 с. – ISBN 5-7975-0141-4.