

ОСОБЕННОСТИ РАЗВИТИЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В 1991–2025 ГОДАХ

Ложечник Ирина Павловна¹,
e-mail: finpravo-nsk@yandex.ru

¹Новосибирский государственный аграрный университет, г. Новосибирск, Россия

В статье исследуется правовое регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации за период 1991–2025 гг. Автор анализирует ключевые, проблемы сближения отечественной системы бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). В исследовании сделан вывод о том, что анализ современного состояния бухгалтерского законодательства позволяет вести речь о своеобразной институциональной ловушке, затрудняющей развитие эффективного правового регулирования отечественного учета и отчетности. В условиях изоляции российская система бухгалтерского учета не только не стала полноценной частью глобальной системы (МСФО), но и в значительной степени ослабила связь с реальными нуждами национальной экономики.

В качестве итога проведенного исследования предлагается вывод автора о том, что унификация правового регулирования бухгалтерского и налогового учета в России по китайской модели не является реалистичной в полном объеме из-за фундаментальных различий в целях и институциональной среде. Между тем, предметом научного поиска должен стать не прямой перенос китайской модели, а разработка гибридной российской модели «управляемой конвергенции», использующей цифровые технологии для снижения издержек при сохранении концептуальной независимости бухгалтерского учета для целей, отличных от фискальных.

По тексту статьи Российская Федерация сокращенно указывается – РФ.

Ключевые слова: правовое регулирование, бухгалтерский учет, история развития бухгалтерского учета, стандарты бухгалтерского учета, ПБУ, РСБУ, МСФО

THE FEATURES OF LEGAL REGULATION OF ACCOUNTING DEVELOPMENT IN THE RUSSIAN FEDERATION IN 1991–2025

Lozhechnik I.P.¹,
e-mail: finpravo-nsk@yandex.ru

¹Novosibirsk State Agricultural University, Novosibirsk, Russia

The article examines the legal regulation of accounting in the Russian Federation for the period 1991–2025. The author analyzes the key issues of aligning the domestic accounting system with International Financial Reporting Standards (IFRS). The study concludes that the current state of accounting legislation presents a unique institutional trap that hinders the development of effective legal regulation for domestic accounting and reporting. In the context of isolation, the Russian accounting system has not only failed to become a full-fledged part of the global system (IFRS), but has also significantly weakened its connection to the real needs of the national economy.

As a result of the study, the author concludes that the unification of legal regulation of accounting and tax accounting in Russia according to the Chinese model is not realistic in full due to fundamental differences in goals and institutional environment. Meanwhile, the subject of scientific research should not be a direct transfer of the Chinese model, but the development of a hybrid Russian model of “managed convergence”,

using digital technologies to reduce costs while maintaining conceptual independence of accounting for purposes other than fiscal.

In the text of the article, the Russian Federation is abbreviated as RF.

Keywords: legal regulation, accounting, accounting history, accounting standards, RA (Regulations on Accounting), RAS (Russian Accounting Standards), IFRS

Правовое регулирование бухгалтерского учета в начале 1990-х гг. представляет собой весьма эклектичную совокупность нормативных актов, включающую в себя различные методические рекомендации и инструкции, часто противоречащие друг другу и не всегда адекватные складывающимся условиям переходной экономики. Поэтому главной задачей в данной сфере правоотношений становится создание единой системы правового регулирования бухгалтерского учета и его адаптация к реалиям экономики во всем многообразии форм собственности и хозяйствующих субъектов.

Первым нормативным актом в области бухгалтерского учета постсоветской России стал приказ Министерства финансов РФ от 20.03.1992 г. № 10¹, который установил ключевые принципы, задачи и правила бухгалтерского учета в новых экономических условиях:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия;
- обеспечение контроля за наличием и движением имущества;
- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов;
- ведение бухгалтерского учета на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения, способом двойной записи в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета;
- самостоятельность организации бухгалтерской работы и определения форм и методов ведения бухгалтерского учета;
- составление первичных документов в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно по окончании операции. Содержащаяся в первичных документах информация, накапливается и систематизируется в учетных регистрах, рекомендуемых Минфином РФ. Информация из учетных регистров переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность.

1992 год ознаменовался существенной модернизацией отчетности в связи с переходом на новый План счетов, введенный в действие Приказом Министерства финансов СССР от 01.11.1991 г. № 56².

В таблице 1 проанализированы современные изменения планов счетов бухгалтерского учета в разрезе соответствующих нормативных документов.

Официальное положение по бухгалтерской отчетности было утверждено в 1996 году ПБУ 4/96 «Бухгалтерская отчетность организации» приказом Минфина РФ от 08.02.1996 г. № 10³. Ключевые изменения включали: сокращение отчетных форм до трех (баланс, отчет о финансовых результатах и пояснений к ним), переход на нетто-оценку в балансе, введение резервов по сомнительным долгам. Эти нововведения, в частности создание резервов, усилили соблюдение принципа консерватизма, согласно которому активы следует оценивать скорее занижено, чем завышено.

Технология формирования бухгалтерской отчетности сохранила преемственность с советским периодом: данные первичных документов последовательно отражаются в учетных регистрах, после

¹ Приказ Минфина РФ от 20.03.1992 г. № 10 «Об утверждении Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ». – URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=1743> (дата обращения: 01.07.2025).

² Приказ Минфина СССР от 01.11.1991 г. № 56 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_136/ (дата обращения: 19.07.2025).

³ Приказ Минфина РФ от 08.02.1996 г. № 10 «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/96)». – URL: https://normativ.kontur.ru/document?documentId=17952&moduleId=1&utm_source=chatgpt.com#h87 (дата обращения: 02.07.2025).

чего систематизируются и переносятся в отчетные формы. Государство оставляет за собой регламентацию форм первичной документации и учетных регистров и состава форм бухгалтерской отчетности.

Таблица 1 – Краткая характеристика планов счетов бухгалтерского учета в постсоветский период⁴

Период	Действующий нормативный акт	Основные особенности нормативного документа
1992–2000 гг.	План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 01.11.1991 № 56	Первый постсоветский план счетов (переходный вариант), принят в период распада СССР (декабрь 1991 г.), учитывал переход к рыночным отношениям. Количество синтетических счетов 51, забалансовых счетов – 25, разделов – 9. Введен счет № 83 «Учет курсовых разниц», введен счет 48 «Реализация» (вместо счета 46), введен счет 80 «Прибыли и убытки» нового образца, счет № 85 «Уставный капитал» вместо «Уставный фонд», счет № 87 «Нераспределенная прибыль», счет № 88 «Фонды специального назначения». Упразднены многие субсчета, упразднены счета по учету фондов экономического стимулирования, упрощен учет материалов (счет 10 вместо группы счетов). Особенности плана счетов: адаптация к учету коммерческой деятельности, отработка механизма банкротства, учет совместных предприятий, приближение к западным стандартам, введение термина «капитал» вместо «фонды», заложен учет инфляционных процессов, введена новая нумерация счетов, укрупнение аналитики, упрощение корреспонденций
С 2001 г.	План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н	Полноценный рыночный стандарт после переходного варианта. Количество синтетических счетов – 62, забалансовых – 37, разделов – 8 (новая группировка). Введен счет № 58 «Финансовые вложения», счет № 19 «НДС по приобретенным ценностям» (выделен из счета 12), счет № 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы/расходы», счет №84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», счет №99 «Прибыли и убытки» вместо счета 80, счет №98 «Доходы будущих периодов», счета № 59, 63 введены для учета резервов. Введены счета для налогового учета № 09 и № 77 «Отложенные налоговые активы/ обязательства». Унифицированы проводки по НДС. Особенности плана счетов: сближение с МСФО, возможность создания резервов, поддержка новых финансовых инструментов

Основным принципиальным отличием от советской системы стало расширение самостоятельности предприятий в определении методов организации учета. Введено новое понятие – «Учетная политика», которая формируется в начале отчетного периода и является основным внутренним документом, регламентирующим учет на предприятии. Важно, что ПБУ 1/94 «Учётная политика предприятия»⁵ впервые предписывает организациям документально закреплять применяемые в организации методы ведения учёта: формы регистров, инвентаризации, оценок и т.п.

В 1992 г. Россия становится членом Международной федерации бухгалтеров (IFAC) и вступает в процесс трансформации бухгалтерского учета и отчетности, нацеленный на их приближение к международным стандартам (МСФО). Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 г.⁶ впервые придал бухгалтерскому учету статус законодательного регулирования, поскольку ранее ведение бухгалтерского учета основывалось на подзаконных актах – приказах, письмах, положениях, инструкциях. На законодательном уровне вводятся такие понятия как бухгалтерская отчетность, регистры, учетная политика, первичные документы. Определяются федеральные органы (Минфин РФ), ответственные за разработку и утверждение нормативных актов в сфере бухгалтерского учета.

В течение 1990-х гг. приняты основные положения по бухгалтерскому учету:

- ПБУ1/94 «Учетная политика предприятия»;
- ПБУ4/96 «Бухгалтерская отчетность организации»;
- ПБУ6/97 «Учет основных средств»⁷;

⁴ Таблица составлена автором.

⁵ Приказ Минфина РФ от 28.07.1994 г. № 100 «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Учетная политика предприятия”». – URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=20057> (дата обращения: 19.07.2025).

⁶ Федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». – URL: https://normativ.kontur.ru/document?documentId=13741&moduleId=1&utm_source=chatgpt.com (дата обращения: 19.07.2025).

⁷ Приказ Минфина РФ от 03.09.1997 г. № 65н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/97. – URL: https://normativ.kontur.ru/document?documentId=38446&moduleId=1&utm_source=chatgpt.com (дата обращения: 10.07.2025).

ПБУ9/99 «Доходы организации»⁸;
 ПБУ10/99 «Расходы организации»⁹;
 ПБУ14/2000 «Учет нематериальных активов»¹⁰.

Согласно приказу Минфина РФ от 27.03.1996 г. № 31 «О типовых формах квартальной бухгалтерской отчетности организаций и указаниях по их заполнению в 1996 году» утверждены типовые формы квартальной бухгалтерской отчетности: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств. Приказом Минфина от 12.11.1996 г. № 97 «О годовой бухгалтерской отчетности организаций», в состав которой дополнительно к существующим были добавлены следующие формы: отчет о движении денежных средств; отчет о целевом использовании полученных средств.

Данный баланс сохраняет традиционную для советских предприятий структуру, где актив и пассив располагались на двух сторонах листа (левая часть – актив, правая – пассив), которая отличается от вертикального одностороннего формата МСФО. Введено новшество – разделение на внеоборотные и оборотные активы. Баланс содержит укрупненные статьи с разбивкой их по аналитике, где можно оценить состав имущества и обязательств. Четкое деление на разделы отражало структуру источников и имущества организации по логике «чем владеем и за счет каких источников». Большинство активов оценивались по исторической (первоначальной) стоимости, без корректировок на справедливую стоимость, предусмотренную МСФО.

Однако вектор изменений в правовом регулировании бухгалтерского учета был задан в направлении постепенного снижения его информативности и оперативности. Так, например, вплоть до отчетности 2011 г. существовала обязанность по предоставлению квартальной отчетности, что позволяло в течение календарного года заинтересованным сторонам своевременно выявлять проблемы и принимать меры по их устранению, оперативно оценивать эффективность инвестиций, уровень задолженности, улучшать контроль за финансовыми операциями и предотвращать злоупотребления.

В условиях российского стандарта бухгалтерского учета (РСБУ) профессиональное суждение бухгалтера предопределено отечественными стандартами, что ограничивает произвол усмотрения бухгалтера в отличие от системы МСФО, где бухгалтер имеет очень широкие полномочия, которые расширяют риски возможных искажений отчетности. Например, манипуляция прибылью при возможности выбора методов оценки (*fair value vs historical cost*/ справедливая стоимость против исторической стоимости) позволяет искусственно завышать или занижать финансовые результаты. Размытые критерии признания выручки (МСФО (IFRS) 15) могут приводить к различным отчетным показателям. Определение оценочных обязательств (МСФО (IAS) 37) часто зависит от субъективного мнения конкретного бухгалтера. Классификация того или иного вида аренды (МСФО (IFRS) 16) существенно изменяет показатели баланса организации.

Критерии оценки активов при РСБУ более четкие и понятные «по первоначальной стоимости» в отличие от достаточно размытого понятия «справедливая стоимость» (та сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами) [1, с. 11], колебания которой искажают тренды.

Применение МСФО порождает трудности аудиторов в подтверждении решений, поскольку существует сложность в проверке обоснованности профессиональных суждений, что создает необходимость в привлечении экспертов для оценки сложных и неоднозначных ситуаций.

Возникают дополнительные риски для инвесторов и кредиторов, связанные со сложностью анализа бухгалтерской отчетности. Из-за недостаточной четкости критериев составления бухгалтерской отчетности банки вынуждены усложнять условия кредитования и увеличивать долговую нагрузку, что способствует росту стоимости заемного капитала.

В течение 2000-х гг. развитие нормативной базы бухгалтерского учета тесно связано со сближением её с международными стандартами и адаптацией к складывающимся экономическим условиям.

⁸ Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации"» ПБУ 9/99. – URL: https://docs.cntd.ru/document/901735796?utm_source=chatgpt.com (дата обращения: 30.06.2025).

⁹ Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации"» ПБУ 10/99. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/901735798> (дата обращения: 03.07.2025).

¹⁰ Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 г. № 91н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов"» ПБУ 14/2000. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/901772581> (дата обращения: 03.07.2025).

ПБУ постепенно начинают заменять федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ). В таблице 2 приведены ПБУ и ФСБУ, действующие до настоящего времени.

Таблица 2 – Список действующих ПБУ с указанием периодов действия и замены ФСБУ¹¹

№ ПБУ	Наименование ПБУ	Период действия ПБУ	Замещён ФСБУ	Период действия ФСБУ	Наименование ФСБУ
1/2008	Учет учетной политики организации	01.01.2009 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
2/2008	Учет договоров строительного подряда	С отчетности 2009	ПБУ признано ФСБУ	–	–
3/2006	Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте	С отчетности 2007	ПБУ признано ФСБУ	–	–
4/99	Бухгалтерская отчетность организации	2000 – по 31.12.2024	ФСБУ 4/2023	01.01.2025	Бухгалтерская (финансовая) отчетность
5/01	Учет МПЗ	01.01.2002 – 01.01.2021	ФСБУ 5/2019	01.01.2022	Запасы
6/01	Учет ОС	01.01.2002 – 31.12.2021	ФСБУ 6/2020	01.01.2022	Основные средства
7/98	События после отчетной даты	01.01.1999	ПБУ признано ФСБУ	–	–
8/2010	Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы	С отчетности 2011	ПБУ признано ФСБУ	–	–
9/99	Доходы организации	01.01.2000 – 31.12.2020	ПБУ признано ФСБУ	–	–
10/99	Расходы организации	01.01.2000 – 31.12.2020	ПБУ признано ФСБУ	–	–
11/2008	Информация о связанных сторонах	2008 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
12/2010	Информация по сегментам	С отчетности 2011	ПБУ признано ФСБУ	–	–
13/2000	Учет государственной помощи	2006 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
14/2007	Учет НМА	2008 – 31.12.2023	ФСБУ 14/2022	01.01.2024 – по н.в.	Нематериальные активы
15/2008	Учет расходов по займам и кредитам	2009 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
16/02	Информация по прекращаемой деятельности	01.01.2003	ПБУ признано ФСБУ	–	–
17/02	Учет расходов на НИОКР и технологические работы	01.01.2003 – 31.12.2003	ФСБУ 26/2020	01.01.2024-по н.в.	Капитальные вложения
18/02	Учет расчетов по налогу на прибыль	2003 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
19/02	Учет финансовых вложений	2003 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
20/03	Информация об участии в совместной деятельности	2004 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
21/2008	Изменения оценочных значений	2009 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
22/2010	Исправление ошибок в бухучете и отчетности	2010 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
23/2011	Отчет о движении денежных средств	2011 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–

¹¹ Таблица составлена автором по состоянию на 01.07.2025 г.

24/2011	Учет затрат на освоение природных ресурсов	2012 – по н.в.	ПБУ признано ФСБУ	–	–
–	–	–	ФСБУ 25/2018	01.01.2022	Бухгалтерский учет аренды
–	–	–	ФСБУ 27/2021	01.01.2022	Документы и документооборот в бухгалтерском учете
–	–	–	ФСБУ 28/2023	01.01.2025	Инвентаризация

ПБУ использовались достаточно длительное время и имеют более доступный стиль изложения и восприятия, чем ФСБУ, которые адаптируют российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ) к МСФО.

С 01 января 2005 г. Европейский Союз (ЕС) утвердил применение МСФО к консолидированной отчетности компаний, зарегистрированных на бирже ЕС, что привело к внедрению МСФО для многих крупных предприятий. В России принятием Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ¹² было введено требование на законодательном уровне об обязательном применении МСФО для консолидированной отчетности.

В 2011 г. принят закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ¹³ от 06.12.2011 г. Для этого времени это была революция – регулирование бухгалтерского учета и отчетности впервые обрело законодательную форму, в которой были закреплены базовые определения и понятия, установлена система регламентации отношений в сфере бухгалтерского учета, сформулированы общие правила ведения учета в организациях, определен состав финансовой отчетности [2, с. 299]. В соответствии со ст. 2 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» расширен перечень лиц, на которых распространяется его действие [3, с. 13].

В таблице 3 приведен сравнительный анализ законов «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ¹⁴ от 21.11.1996 г. и 402-ФЗ от 06.12.2011 г.

Таблица 3 – Сравнительный анализ законов «О бухгалтерском учете» 129-ФЗ от 21.11.1996 г. и 402-ФЗ от 06.12.2011 г.¹⁵

Критерии сравнения	129-ФЗ от 21.11.1996 г.	402-ФЗ от 06.12.2011 г.
Основные цели законодательства РФ о бухгалтерском учете	Обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности (абз. 2 ст. 3 Закона)	Установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета
Определение понятия «Бухгалтерский учет»	Представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций	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
Субъекты регулирования	Только коммерческие организации	Все экономические субъекты
Учетная политика	Понятие в законе не упоминается. Организации формируют самостоятельно, утверждаются приказом руководителя	Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета (ст. 8 п. 1 Закона) Как отдельное понятие в законе не сформулировано

¹² Федеральный закон от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=10336-federalnyi_zakon_ot_27.07.2010_208-fz_o_konsolidirovannoi_finansovoi_otchetnosti (дата обращения: 27.07.2025).

¹³ Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=15014-federalnyi_zakon_ot_06.12.2011_402-fz_o_bukhgalterskom_uchete (дата обращения: 27.07.2025).

¹⁴ Федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». – URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=13741> (дата обращения: 27.07.2025).

¹⁵ Таблица составлена автором.

Рабочий план счетов	Систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета. Утверждается руководителем.	Это систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета. Не утверждается
Формы первичных документов	Применяются для оформления хозяйственных операций. Утверждаются руководителем	Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Формы первичных документов определяет руководитель
Регистры бухгалтерского учета	Предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности	Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. Формы регистров утверждает руководитель
Правила документооборота	Утверждаются руководителем. Электронный документооборот не упоминается	Устанавливают федеральные стандарты. Разрешен электронный документооборот (с ЭЦП)
Стандарты бухгалтерского учета	Устанавливают принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности	Устанавливают минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета
Стандарты бухгалтерского учета экономического субъекта	Не предусмотрены в законе	Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов устанавливаются экономическим субъектом самостоятельно
Главный документ, регламентирующий учет в организации	Учетная политика организации	Стандарты экономического субъекта
Факт хозяйственной жизни	Законодательно не определен	Сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств
Объекты бухгалтерского учета	Имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности	1) факты хозяйственной жизни; 2) активы; 3) обязательства; 4) источники финансирования его деятельности; 5) доходы; 6) расходы; 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами
Внутренний контроль	Законодательно не определен	Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни
Документы в области регулирования бухгалтерского учета	Законодательно не определен	1) Федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета; 2) нормативные акты ЦБРФ; 3) рекомендации в области бухгалтерского учета; 4) стандарты экономического субъекта
Бухгалтерская (финансовая) отчетность	Единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам	Информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная по требованиям закона
Состав бухгалтерской отчетности	1) бухгалтерский баланс; 2) отчет о прибылях и убытках; 3) аудиторское заключение; 4) пояснительная записка. Отдельный состав отчетности для бюджетных, казенных, общественных организаций	1) годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность; 2) годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации; 3) состав промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности; 4) состав бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций бюджетной сферы
Ответственность за ведение учета	Руководитель	Руководитель + требования о наличии специального образования у главбуха
Квалификационные требования к главному бухгалтеру	Квалификационные требования к главному бухгалтеру не установлены	
Хранение документов	5 лет	Не менее 5 лет + уточнены условия хранения
Коммерческая тайна	Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной	Не установлен режим коммерческой тайны

При проведении сравнительного анализа законов «О бухгалтерском учете» 1996 и 2011 годов можно сделать ряд выводов: 1) Закон РФ 129-ФЗ регулировал в основном коммерческие организа-

ции. Закон 402-ФЗ распространяет требования на государственные учреждения, Банк России, МФО; 2) впервые закреплено требование о том, что российские стандарты (ФСБУ) должны разрабатываться на основе МСФО; 3) сформирована необходимость пересмотра учетных политик под федеральные стандарты бухгалтерского учета; 4) введены понятия внутреннего контроля, факта хозяйственной жизни, стандарта экономического субъекта; 5) легализованы электронные первичные документы; 6) изменен состав бухгалтерской отчетности; 7) изъято положение о коммерческой тайне в отношении учетных регистров; 8) определен перечень документов в области регулирования бухгалтерского учета.

Последующее принятие актов правового регулирования отражает целеполагание регулирующего органа на дальнейшее заимствование западных стандартов и правил бухгалтерского учета и отчетности.

Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н (приложения № 3 и № 9) утверждены формы общего и упрощенного бухгалтерского баланса, которые будут применяться к составлению отчетности за 2025 г.

При сравнении состава статей баланса, утвержденных приказом Минфина РФ от 12.11.1996 г. № 97 и приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н, следует отметить, что происходит информативное сужение состава статей баланса: 1) устранены дополнительные расшифровки нематериальных активов, основных средств и запасов, долгосрочных финансовых вложений; 2) упразднена статья «Незавершенное строительство»; 3) упразднены дополнительные статьи, которые расшифровывают составы дебиторской и кредиторской задолженности по категориям дебиторов и кредиторов (покупатели, поставщики, расчеты с сотрудниками, расчеты по налогам и т.д.). Все это делает отчетность менее информативной для пользователей, возникают сложности анализа финансового состояния организации. Упрощение отчетности открывает дополнительные возможности сокрытия и искажения финансовых показателей организаций.

Принципиально важным решением становится отказ от ежеквартальной сдачи отчетности и переход с квартального на ежегодный порядок составления бухгалтерского баланса. Более частая периодичность сдачи отчетности ограничивает возможность подтасовок с финансовыми данными в целях противоправного искажения и использования бухгалтерской отчетности.

Снижение возможностей для актуального анализа рыночной ситуации при увеличении временного лага между совершением операций и их отражением в учете в условиях нарастания кризисных явлений в экономике вызывает трудности в своевременном выявлении финансовых проблем у контрагентов и создает препятствия для пользователей отчетности: 1) банки и инвесторы лишаются важного источника оперативных данных для принятия решений, ухудшаются возможности кредитного мониторинга; 2) снижается прозрачность финансово-хозяйственной деятельности предприятий для акционеров; 3) из-за недостатка актуальных данных увеличиваются риски для стейкхолдеров; 4) возрастает потенциал для реализации мошенничества и сокрытия финансовых проблем в организациях.

Более того, отсутствие своевременной и объективной бухгалтерской информации о контрагентах может повлечь неприемлемо высокие риски для самих предприятий в связи с фактически складывающимися условиями налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации. Активизация контрольной работы налоговых органов, оснащенных информационными средствами налогового мониторинга, которые обеспечивают возможность получения и обработки данных о неограниченном количестве индивидуальных объектов [4, с. 14] в цепочках налогообложения добавленной стоимости, в совокупности с положением законодательства о том, что один налогоплательщик становится обязанным уплатить налог другому плательщику НДС [5, с. 8] с неизбежностью вызывают конфликты с налоговой отчетностью.

Различие в социально-экономической системе и политико-правовом устройстве общества порождает различные подходы [6, с. 28] к конструированию правового регулирования бухгалтерского учета и контролю за соблюдением юридических рамок. Следует принять во внимание, что современные международные стандарты бухгалтерского учета (МСФО, GAAP и др.) ориентированы на финансовые технологии как инструмент влияния денежной власти Запада. По сути, международные стандарты бухгалтерского учета структурируют логику и поведение участников правоотношений, целенаправленно формируя правила игры в экономике. В частности, это выражается:

1) в контроле над прозрачностью и доступом к информации – крупные банки, корпорации, аудиторские сети заинтересованы в том, чтобы стандарты учета позволяли гибко интерпретировать данные,

скрывать риски или, наоборот, создавать искусственную прозрачность там, где это выгодно. Например, при использовании оффшоров и сложных схем консолидации стандарты позволяют не показывать реальных владельцев и обязательств;

2) в оценке активов по «справедливой стоимости» (FV) – данная методология открывает возможность манипулировать балансовой стоимостью компаний. Ориентация на так называемую «справедливую стоимость» (fair value) МСФО (особенно IFRS 9 и IFRS 13) требует оценки активов по текущей рыночной стоимости, что усиливает волатильность балансов из-за спекулятивных колебаний рынка и создает «проциклический эффект» – во время кризисов активы обесцениваются, ухудшая отчетность, что ведёт к новым паническим продажам;

3) в лоббировании выгодных изменений в стандартах – крупные игроки влияют на разработку стандартов через участие в IASB (Совет по МСФО) и FASB (Совет по GAAP). В них доминируют представители транснациональных корпораций и крупных аудиторских компаний;

4) в создании барьеров для конкурентов – поддержке усложненных правил, выгодных крупным компаниям, которые существенно повышают издержки малого и среднего бизнеса, увеличивая его зависимость от финансовых групп;

5) в их манипулятивном применении в периоды кризисов через реклассификацию активов для сокрытия убытков, искусственного завышения капитализации, как это было перед кризисом 2008 г. с CDO (Collateralized Debt Obligatio / обеспеченные долговые обязательства) и MBS (Mortgage-backed Security / ипотечные ценные бумаги), которые учитывались по модельным, а не рыночным ценам. Примером могут явиться известные скандалы с Enron, Wirecard, Lehman Brothers, где учетные стандарты широко использовались для махинаций;

6) в легитимации спекулятивных операций путем принятия решений в логике стандартов МСФО в пользу краткосрочных спекуляций вместо долгосрочных инвестиций.

Неслучайно, все больше западных исследователей подвергают справедливой критике международные стандарты финансовой отчетности за их ориентацию на рыночные оценки¹⁶, пренебрежение реальной экономической деятельностью, усиление неопределенности и финансовой нестабильности¹⁷.

Авторы утверждают, что в условиях неликвидных рынков и манипуляций бухгалтерская отчетность начинает отражать не реальную экономику, а иррациональные рыночные настроения¹⁸. Они отмечают, что МСФО маскируют риски, позволяя корпорациям и банкам скрывать долги¹⁹, учитывая деривативы и сложные инструменты как надёжные активы, пока не грянет кризис²⁰.

В то же время следует признать, что система мер поддержки конкретного хозяйственного общества должна находиться в четкой зависимости от чистоты его баланса. При этом необязательно должна идти речь лишь об экономической поддержке, скорее о создании комфортных социально-правовых условий для ведения бизнеса [7, с. 25].

С 2020 года статья 2 Федерального закона «О внесении изменений в Федеральный закон "О бухгалтерском учете"» от 26.07.2019 № 247-ФЗ вводит факультативное основание для перехода на полугодовую периодичность представления бухгалтерской (финансовой) отчетности в Российской Федерации. Для большинства организаций (кроме указанных в п. 5 ст. 13 ФЗ № 402-ФЗ) бухгалтерская отчетность (баланс и отчет о финансовых результатах) подается один раз в год до 31 марта года, следующего за отчетным.

Промежуточная отчетность (за полугодие) предоставляется только по требованию учредителей, регуляторов или иных заинтересованных лиц (ст. 13 ФЗ № 402-ФЗ в ред. закона № 247-ФЗ). Лишь для ограниченного круга организаций сохраняется требование квартальной отчетности (п. 5 ст. 13 ФЗ № 402-ФЗ). Среди них: публичные акционерные общества (ПАО); кредитные и страховые организации; компании, чьи ценные бумаги допущены к торгам; бюджетные учреждения.

¹⁶ Monge-Agulló J. (2021). Post-Keynesian accounting: Theoretical principles against IFRS fair value. *Panoeconomicus*. – Vol. 68(3). – P. 335–358. DOI: 10.2298/PAN2103335M

¹⁷ Monge-Agulló J. (2020). A post-Keynesian critique of the IASB conceptual framework. *Journal of Post Keynesian Economics*. – Vol.: 43(4). – P. 512–537. DOI: 10.1080/01603477.2020.1738286

¹⁸ Keen S. (2011). *Debunking economics: The naked emperor dethroned?* (Rev. and expanded ed.). Zed Books. – London, 448 p.

¹⁹ Mitchell W. (2020). The illusion of financial stability under neoliberal accounting // *Billy Blog*. 12 мая 2020. – URL: <https://bilbo.economicoutlook.net/blog/?p=45543> (дата обращения: 07.08.2025).

²⁰ Keen, S. (2017). *Can we avoid another financial crisis?* Polity Press. Cambridge, UK. – 140p. DOI: 10.1093/oso/9780198805873.001.0001

Это изменение, предлагаемое как мера снижения административной нагрузки на бизнес, в действительности продолжает политику существенного снижения оперативности и информативности финансовых данных.

Изменение периодичности предоставления отчетности создает временные возможности для произвольных манипуляций финансовыми данными, существенного ограничения информативности бухгалтерской отчетности. В целом, манипулирование данными финансовой отчетности представляет серьёзные риски и негативные последствия для различных стейкхолдеров. Эти последствия включают убытки для инвесторов, риск для банков и кредиторов, несправедливые условия для конкурентов, неэффективность регулирования, снижение общественного доверия к бизнесу, репутационный ущерб для компаний, угрозу рабочим местам и стабильности [8, с. 60]. Можно утверждать, что принятием данного правила законодатель закрывает балансы организаций от внимания пользователей бухгалтерской отчетности на неоправданно длительный период.

Представляется, что в качестве рекомендации по решению обсуждаемой проблемы может быть применение дифференцированного подхода с ведением градации по размеру бизнеса. Например, сохранение обязательной квартальной отчетности для средних и крупных компаний и введение преференции для компаний малого бизнеса, добровольно сохраняющих квартальную отчетность. В качестве дополнительных мер необходимо изучить вопрос о целесообразности применения упрощенных форм оперативной отчетности и обязательного раскрытия ключевых показателей в промежуточные периоды.

В данном случае, представляется уместным обращение к достаточно положительной работе, проделанной нашими партнерами по БРИКС в обсуждаемой сфере правоотношений. В частности, китайский опыт сочетания рыночной адаптации бухгалтерских стандартов с государственным регулированием представляет собой уникальную модель, в которой гармонично интегрированы международные принципы учета (МСФО) и национальные особенности экономического управления. Учетный процесс регулируется законодательными актами и реализуется под руководством Министерства финансов КНР и Китайского комитета по бухгалтерским стандартам (CAS).

Китай сохраняет полный контроль над бухгалтерской отчетностью организаций через: 1) закон о бухгалтерском учете КНР (*Accounting Law of the People's Republic of China, 2017 Revision*), который устанавливает обязательные требования к ведению учета (ст. 8, 15 Закона); 2) положения о предприятиях государственной собственности, предписывающие особые правила для госпредприятий, включая дополнительные формы отчетности (*State-owned Assets Supervision and Administration Commission, 2020*). Госсовет КНР оставляет за собой право в необходимых случаях вносить изменения в стандарты, обуславливаемые требованиями экономической политики государства²¹.

Сохраняя баланс между международными стандартами и национальными особенностями, Китай не полностью копирует МСФО, а адаптирует их под свои нужды: при оценке активов CAS использует историческую стоимость с ограниченным применением *fair value* (CAS 3, 8); приняты более жесткие требования к раскрытию информации о связанных сторонах (CAS 36); установлен особый режим отчетности для малых и средних предприятий, которые могут применять упрощенные стандарты (*CAS for SMEs, 2011*).

Сближение произошло как за счет заимствования стандартов из МСФО, так и за счет постепенных изменений в бухгалтерских стандартах Китая. При этом авторы отмечают, что прямой перенос правил наблюдался по статьям, либо отражающим традиционную китайскую практику бухгалтерского учета, либо учитывающим ситуации, которые не рассматривались или не имели отношения к предыдущей модели бухгалтерского учета. В итоге, китайская модель демонстрирует эффективный компромисс между рыночной ориентацией и государственным контролем, обеспечивая стабильность экономики при интеграции в глобальные финансовые системы.

Существование двойственности правового регулирования бухгалтерского и налогового учета в РФ проистекает из фундаментального конфликта целевых установок действующего законодательства – закона о бухгалтерском учете № 402-ФЗ, который ориентирован на формирование достоверной инфор-

²¹ Wang, Y., & Zhang, L. (2019) – Chinese GAAP and IFRS Convergence: Challenges and Achievements, *Journal of Accounting Research*, p. 112.

мации о финансовом положении для пользователей отчетности и положений Налогового кодекса РФ, который представляет собой фискальный инструмент государства, направленный на исчисления обязательных платежей.

Однозначным преимуществом китайской учетной системы, реализующейся в формате единого комплекса, является предоставление предприятиям возможности более эффективно управлять своими налоговыми обязательствами и одновременно отслеживать и бухгалтерские показатели [9, с. 301]. Однако попытка одной системой данных (бухгалтерским учетом) обслуживать одновременно экономические и фискальные цели может привести к институциональному конфликту.

Заключение

1. Анализ современного состояния бухгалтерского законодательства позволяет вести речь о своеобразной институциональной ловушке, затрудняющей развитие эффективного правового регулирования отечественного учета и отчетности. В условиях изоляции российская система бухгалтерского учета не только не стала полноценной частью глобальной системы (МСФО), но и в значительной степени ослабила связь с реальными нуждами национальной экономики. По этой причине малоперспективным представляется дальнейшее создание «гибридных» стандартов, базовые основы которых скомпрометировали себя в кризисных ситуациях последних лет.

2. Логичным видится обращение к багажу знаний о данной сфере отношений, накопленному нашими предшественниками в рыночной и плановой экономике, а также к опыту государств-членов БРИКС, выстраивающих свое бухгалтерское законодательство в сопоставимых с российскими условиями социально-экономического развития. В данном случае особый интерес вызывает китайский опыт сочетания рыночной адаптации учетных стандартов с государственным регулированием.

3. Отмена квартальной отчетности, несмотря на снижение административной нагрузки на бизнес, привела к заметным пробелам в информационном обеспечении экономических процессов. В условиях цифровизации эффект от такого упрощения представляется ограниченным, поскольку современные технологии позволяют формировать оперативные данные при минимальных затратах. Более сбалансированным решением могло бы стать гибкое регулирование, сочетающее снижение отчетной нагрузки с обеспечением необходимой финансовой прозрачности.

4. Для пользователей бухгалтерской отчетности законодательно следует развивать формы отчетности в сторону расширения содержания в них аналитических статей, а не в сторону их сужения в рамках тенденции, которая сложилась в настоящее время на фоне сближения РСБУ и МСФО.

5. Унификация правового регулирования бухгалтерского и налогового учета в России по китайской модели не является реалистичным в полном объеме из-за фундаментальных различий в целях и институциональной среде. Однако тщательное изучение китайского опыта позволяет: сформулировать идеал снижения административных барьеров, выявить инструменты поэтапной гармонизации правил, разработать дифференцированные модели объединения для разных сегментов экономики (например, полная интеграция для микропредприятий на УСН, гармонизация правил для среднего бизнеса, сохранение дуализма с элементами конвергенции для крупных публичных компаний). Таким образом, предметом научного поиска должен стать не прямой перенос китайской модели, а разработка гибридной российской модели «управляемой конвергенции», использующей цифровые технологии для снижения издержек при сохранении концептуальной независимости бухгалтерского учета для целей, отличных от фискальных.

Список литературы

1. Адуев Р.С., Шикунова Л.Н. МСФО и РСБУ // Экономические науки. – 2016. – № 3. – С. 8–12.
2. Домбровская О.А., Туаева Т.А. Развитие бухгалтерского учета в 21 веке // Экономика и социум. – 2017. – № 11 (42). – С. 297–302.
3. Богатая И.Н. Исследование современных тенденций развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 25 (271). – С. 2–17.

4. *Бачурин Д.Г.* Коррекция методологии применения математических методов в экономических исследованиях в контексте изменения модели экономического развития // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. – 2014. – № 4. – С. 13–17.
5. *Бачурин Д.Г.* О развитии публично-правовой концепции института счетов-фактур в правовом регулировании налогообложения добавленной стоимости // Налоги. – 2020. – № 4. – С. 6–11.
6. *Бачурин Д.Г.* Постклассическое право и трансформация юридического регулирования в сфере налогового контроля НДС // Налоги. – 2017. – № 6. – С. 27–31.
7. *Бачурин Д.Г.* Современная коррупция в Российской Федерации // Вестник Тюменского государственного университета. – 2010. – № 2. – С. 20–25.
8. *Котельникова Н.В.* К вопросу о манипулировании данными финансовой отчетности // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2023. – № 6 (72). – С. 58–64.
9. *Губернаторова Н.Н., Чухрай А.А.* Сравнительный анализ систем бухгалтерского и налогового учета в России и Китае: перспективы интеграции // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2025. – № 5. – С. 296–303.

References

1. *Aduiev R.S., Shikunova L.N.* IFRS and RAS // Economic Sciences. – No. 3/2016. – Pp. 8–12.
2. *Dombrovskaya O.A., Tuaeveva T.A.* Development of Accounting in the 21st Century // Economics and Society. – 2017. – No. 11 (42). – Pp. 297–302.
3. *Bogataya I.N.* Research of Current Trends in the Development of Accounting and Reporting in the Russian Federation // International Accounting. – 2013. – No. 25 (271). – Pp. 2–17.
4. *Bachurin D.G.* Correction of the Methodology of Applying Mathematical Methods in Economic Research in the Context of Changing the Model of Economic Development // Business. Education. Law. Bulletin of the Volgograd Institute of Business. – 2014. – No. 4. – Pp. 13–17.
5. *Bachurin D.G.* On the Development of the Public Law Concept of the Institute of Invoices in the Legal Regulation of Value Added Taxation // Taxes. – 2020. – No. 4. – Pp. 6–11.
6. *Bachurin D.G.* Post-Classical Law and the Transformation of Legal Regulation in the Field of VAT Tax Control // Taxes. – 2017. – No. 6. – Pp. 27–31.
7. *Bachurin D.G.* Modern Corruption in the Russian Federation // Bulletin of Tyumen State University. – 2010. – No. 2. – Pp. 20–25.
8. *Kotelnikova N.V.* On the issue of manipulation of financial reporting data // Innovative economics: prospects for development and improvement. – 2023. – No. 6 (72). – Pp. 58–64.
9. *Gubernatorova N.N., Chukhray A.A.* Comparative analysis of accounting and tax accounting systems in Russia and China: prospects of integration // Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law. – 2025. – No. 5. – Pp. 296–303.

Статья поступила в редакцию: 07.08.2025.

Received: 07.08.2025.

Статья принята к публикации: 12.01.2026.

Accepted: 12.01.2026.