

Одобрена  
Методологическим советом по  
бухгалтерскому учету при  
Министерстве финансов  
Российской Федерации

Президентским советом  
Института профессиональных  
бухгалтеров  
29 декабря 1997 года

## **КОНЦЕПЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ РОССИИ**

### **1. Введение**

Концепция бухгалтерского учета, существовавшая в условиях централизованно планируемой экономики, была обусловлена общественным характером собственности. Главным потребителем информации, формирующейся в бухгалтерском учете, выступало государство в лице отраслевых министерств и ведомств, планирующих органов, органов государственной статистики и финансовых органов. Действовавшая система государственного финансового контроля решала задачи выявления отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения экономических субъектов.

Изменение системы общественных отношений, а также гражданско - правовой среды предопределяет необходимость адекватной трансформации концепции бухгалтерского учета. Новая концепция бухгалтерского учета и разрабатываемые на ее основе правила и нормы постановки и ведения бухгалтерского учета хозяйствующими субъектами, равно как контроля за достоверностью и надежностью финансовой информации, должны создать элементы рыночной инфраструктуры, обеспечивающей благоприятный инвестиционный климат в стране.

### **2. Общие положения**

2.1. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (в дальнейшем - Концепция) определяет основы построения системы бухгалтерского учета в условиях новой экономической среды, складывающейся в стране. Она основывается на последних достижениях науки и практики, ориентируется на модель рыночной экономики, использует опыт стран с развитой рыночной экономикой, отвечает международно признанным принципам учета и отчетности.

2.2. Концепция является основой построения системы бухгалтерского учета в стране и призвана:

обеспечивать заинтересованных специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета;

быть основой поэтапной разработки новых и пересмотра действующих нормативных актов по бухгалтерскому учету;

быть основой принятия решений по вопросам, еще не урегулированным нормативными актами;

помогать потребителям бухгалтерской информации в понимании данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

2.3. Концепция не заменяет никакие нормативные акты по бухгалтерскому учету.

Если какое-либо положение Концепции противоречит положению законодательного или нормативного акта по бухгалтерскому учету, то исполнению подлежит положение законодательного или нормативного акта.

2.4. Концепция определяет основы организации и ведения бухгалтерского учета организациями всех отраслей хозяйства, видов деятельности и организационно - правовых форм (в дальнейшем - организации).

Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации, могут вести учет лишь в целях налогообложения.

Для субъектов малого предпринимательства могут устанавливаться упрощенные формы реализации отдельных положений Концепции, которые, однако, ни все вместе, ни по отдельности не противоречат цели бухгалтерского учета, определенной в разделе 3 Концепции.

### **3. Цель бухгалтерского учета**

3.1. В системе бухгалтерского учета организации формируется информация для внешних и внутренних пользователей.

3.2. В отношении информации для внешних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации (в дальнейшем - информация), полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений.

Информация, сформированная исходя из этой цели, отвечает общим потребностям большинства заинтересованных пользователей. Это, однако, не означает, что в бухгалтерском учете формируется вся информация, которая может оказаться необходимой и достаточной для заинтересованных пользователей при принятии решений.

3.3. Заинтересованными пользователями информации, формирующейся в бухгалтерском учете, считаются юридические и физические лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию.

Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, работодатели, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

3.4. Заинтересованные пользователи преследуют следующие основные интересы в информации, формирующейся в бухгалтерском учете:

1) инвесторы и их представители заинтересованы в информации: о рискованности и доходности предполагаемых или осуществленных ими инвестиций; на основе которой возможно распоряжаться инвестициями; о способности организации выплачивать дивиденды;

2) работники и их представители (профсоюзы и др.) заинтересованы в информации: о стабильности и прибыльности работодателей; способности организации гарантировать оплату труда и сохранение рабочих мест;

3) заимодавцы заинтересованы в информации, позволяющей определить, будут ли своевременно погашены предоставленные ими организации займы и выплачены соответствующие проценты;

4) поставщики и подрядчики заинтересованы в информации, позволяющей определить, будут ли выплачены в срок причитающиеся им суммы;

5) покупатели и заказчики заинтересованы в информации о продолжении деятельности организации;

6) органы власти заинтересованы в информации для осуществления возложенных на них функций: по распределению ресурсов; регулированию народного хозяйства; разработке и реализации общегосударственной политики; ведению статистического наблюдения;

7) общественность в целом заинтересована в информации о роли и вкладе организации в повышение благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях.

3.5. Поскольку интересы заинтересованных пользователей существенно различаются, бухгалтерский учет не может удовлетворить все информационные потребности этих пользователей в полном объеме. Информация, формирующаяся в бухгалтерском учете для внешних пользователей, удовлетворяет потребности, являющиеся общими для всех пользователей.

В частности, решения, принимаемые всеми заинтересованными пользователями, требуют оценки способности организации воспроизводить денежные средства и аналогичные им активы, времени и определенности их поступления. В результате проведения такой оценки возможно установить способность организации обеспечить причитающиеся и предстоящие выплаты инвесторам, работникам, заимодавцам, поставщикам и подрядчикам, государству.

3.6. В отношении информации для внутренних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации, полезной руководству организации для принятия управленческих решений. Руководство организации заинтересовано в информации, представляемой внешним пользователям, и в разнообразной дополнительной информации, необходимой для планирования, анализа и контроля. При этом имеется в виду, что информация для внешних пользователей формируется в том числе на основе информации для внутренних пользователей, относящейся к финансовому положению организации, финансовым результатам ее деятельности, изменениям в ее финансовом положении.

#### **4. Основы организации бухгалтерского учета**

4.1. Для реализации цели, описанной в разделе 3 Концепции, при организации бухгалтерского учета предполагается, что:

имущество и обязательства организации учитываются обособленно от имущества и обязательств собственников этой организации и других организаций (допущение имущественной обособленности организации);

организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности организации);

выбранная организацией учетная политика применяется последовательно - от одного отчетного года к другому, в рамках одной организации, а также группой взаимосвязанных организаций (допущение последовательности применения учетной политики);

факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

4.2. При формировании информации в бухгалтерском учете интересы налоговой системы рассматриваются в качестве одних из многих интересов, определяющих содержание и представление этой информации. В отношении этих интересов задача бухгалтерского учета ограничивается лишь подготовкой данных о деятельности организации, на основе которых и из которых возможно сформировать показатели, необходимые для осуществления налогообложения.

4.3. Формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей, обеспечивает руководство организации. Оно несет ответственность за эту информацию и предоставление ее заинтересованным пользователям.

## **5. Содержание информации, формируемой в бухгалтерском учете**

5.1. Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

5.1.1. Финансовое положение организации определяется существующими в ее распоряжении активами, структурой обязательств и капитала организации, а также ее способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования.

5.1.2. Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем, при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

5.1.3. Информация об изменениях в финансовом положении организации дает возможность оценить ее инвестиционную, финансовую и текущую (операционную) деятельность в отчетном периоде.

5.1.4. Информация о финансовом положении формируется главным образом в виде бухгалтерского баланса. Информация о финансовых результатах деятельности организации обеспечивается главным образом отчетом о прибылях и убытках. Информация об изменениях в финансовом положении организации обеспечивается главным образом отчетом о движении денежных средств.

Полнота информации о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении обеспечивается единством указанных отчетов, а также соответствующими дополнительными данными.

5.2. Содержание, порядок формирования и способы представления информации для внутренних пользователей определяются руководством организации.

## **6. Требования к информации, формируемой в бухгалтерском учете**

6.1. Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полезной пользователям.

Для того чтобы информация, формируемая в бухгалтерском учете, считалась полезной заинтересованным пользователям, она должна быть уместной, надежной и сравнимой. Особенности требований, определяющих полезность информации, формируемой в бухгалтерском учете для внутренних пользователей, устанавливает руководство организации.

6.2. Информация уместна с точки зрения заинтересованных пользователей, если наличие или отсутствие ее оказывает или способно оказать влияние на решения (включая управленческие) этих пользователей, помогая им оценить прошлые, настоящие или будущие события, подтверждая или изменяя ранее сделанные оценки.

6.2.1. На уместность информации влияют ее содержание и существенность. Существенной признается информация, отсутствие или неточность которой может повлиять на решения заинтересованных пользователей.

6.3. Информация надежна, если она не содержит существенных ошибок.

6.3.1. Чтобы быть надежной, информация должна объективно отражать факты хозяйственной деятельности, к которым она фактически или предположительно относится.

6.3.2. Факты хозяйственной деятельности должны отражаться в бухгалтерском учете исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования.

6.3.3. Информация, представляемая заинтересованным пользователям (кроме отчетов специального назначения), должна быть нейтральной, т.е. свободной от односторонности. Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки заинтересованных пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий.

6.3.4. При формировании информации в бухгалтерском учете следует придерживаться определенной осмотрительности в суждениях и оценках, имеющих место в условиях неопределенности, таким образом, чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. При этом не допускаются создание скрытых резервов, намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов.

6.3.5. Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полной (с учетом ее существенности и сопоставимости затрат на сбор и обработку).

6.4. Заинтересованные пользователи должны иметь возможность сравнивать информацию об организации за разные периоды времени для того, чтобы определить тенденции в ее финансовом положении и финансовых результатах деятельности. Они должны также иметь возможность сопоставлять информацию о разных организациях, чтобы сравнить их финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения в финансовом положении.

6.4.1. Выполнение требования сравнимости обеспечивается тем, что заинтересованные пользователи должны быть информированы об учетной политике, принятой организацией, любых изменениях в такой политике и влиянии этих изменений на финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации.

6.4.2. Обеспечение сравнимости не означает унификацию и не предполагает какие-либо препятствия для совершенствования правил бухгалтерского учета и учетных процедур. Организация не должна вести учет какого-то факта хозяйственной деятельности тем же образом, что и раньше, если принятая учетная политика не обеспечивает реализацию таких требований, как уместность и надежность, либо существует лучшая альтернатива.

6.5. При формировании информации в бухгалтерском учете должны приниматься во внимание факторы, ограничивающие уместность и надежность этой информации.

6.5.1. Одним из факторов, способных ограничить уместность и надежность информации, является своевременность информации. Чрезмерная отсрочка представления информации заинтересованным пользователям может привести к потере ее уместности. Чтобы обеспечить своевременность информации, часто бывает необходимым представить ее до того, как будут известны все аспекты хозяйственной деятельности, в ущерб, таким образом, ее надежности. Ожидание

того момента, когда становятся известны все аспекты факта хозяйственной деятельности, может обеспечить высокую надежность информации, но сделать ее малополезной заинтересованным пользователям.

6.5.2. Польза, извлекаемая из формируемой в бухгалтерском учете информации, должна быть сопоставима с затратами на подготовку этой информации.

6.5.3. На практике часто необходим выбор между разными требованиями. Как правило, задача состоит в достижении соответствующего баланса между требованиями, с тем чтобы реализовать цель бухгалтерского учета. Относительная важность отдельных требований в разных ситуациях является предметом профессионального анализа.

## **7. Состав информации, формируемой в бухгалтерском учете для внешних пользователей**

7.1. Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовом положении организации, которые отражаются в бухгалтерском балансе, являются активы, обязательства и капитал.

Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах деятельности организации, которые отражаются в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы организации.

Информация об изменениях в финансовом положении организации, которая отражается в отчете о движении денежных средств, является производной от элементов бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

7.2. Активами считаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем<sup>1</sup>.

7.2.1. Будущие экономические выгоды - это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

- а) использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- б) обменян на другой актив;
- в) использован для погашения обязательства;
- г) распределен между собственниками организации.

7.2.2. Материально - вещественная форма актива и юридические условия его использования не являются существенными критериями отнесения их к активам.

---

<sup>1</sup> Здесь и далее определения активов, обязательств, доходов и расходов отражают их экономические характеристики, но не критерии, согласно которым они могут быть отражены в соответствующих отчетах. По мере обеспечения необходимых условий данный подход к определению активов должен применяться ко всем видам хозяйственных средств.

7.3. Обязательством считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

Погашение обязательства предполагает обычно, что для удовлетворения требований другой стороны организация лишается соответствующих активов. Это может происходить путем выплаты денежных средств или передачи других активов (оказание услуг). Кроме того, погашение обязательства может происходить в форме замены обязательства одного вида другим; преобразование обязательства в капитал; снятия требований со стороны кредитора.

7.4. Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала рассчитывается как разница между активами и обязательствами.

7.5. Доходом считается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников. Доходы включают такие статьи, как выручка от реализации продукции, работ, услуг, проценты и дивиденды к получению, роялти, арендная плата, а также прочие доходы (поступления от продажи основных средств; нереализованные прибыли, полученные вследствие переоценки рыночных ценных бумаг, и др.).

7.6. Расходами считается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственников. Расходы включают материальные затраты, как затраты на производство продукции (работ, услуг), оплату труда работников и управленческого персонала, амортизационные отчисления, иные затраты, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.).

7.7. При определении финансового результата деятельности организации прибыль (убыток) за отчетный период рассчитывается как разница между доходами и расходами.

## **8. Критерии признания активов, обязательств, доходов и расходов**

8.1. Для признания, т.е. включения в бухгалтерский баланс или отчет о прибылях и убытках, активы, обязательства, доходы и расходы (в дальнейшем - объекты) должны отвечать соответствующему определению и следующим двум критериям.



8.1.1. На дату составления бухгалтерской отчетности существует обоснованная вероятность того, что организация получит или потеряет какие-либо будущие экономические выгоды, обусловленные объектом.

8.1.2. Объект может быть измерен с достаточной степенью надежности. Если он не может быть измерен с достаточной степенью надежности, то он не должен включаться в формы бухгалтерской отчетности, а должен быть отражен и объяснен в пояснениях к отчетности.

8.2. Принятие решения о включении объекта в бухгалтерский баланс или отчет о прибылях и убытках должно отвечать требованию существенности.

8.3. Актив признается в бухгалтерском балансе, когда вероятно получение организацией экономических выгод в будущем от этого актива и когда стоимость его может быть измерена с достаточной степенью надежности.

8.4. Обязательство признается в бухгалтерском балансе, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды и когда величина этого требования может быть измерена с достаточной степенью надежности.

8.5. Доходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее увеличение в будущих экономических выгодах, связанных с соответствующим активом, или уменьшение в обязательствах может быть измерено с достаточной степенью надежности.

8.6. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее уменьшение в будущих экономических выгодах, обусловленное уменьшением актива, или увеличение обязательства может быть измерено с достаточной степенью надежности.

8.6.1. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, с учетом прямой связи между произведенными затратами и поступлениями (соответствие доходов и расходов).

8.6.2. Когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется опосредованно, расходы признаются в отчете о прибылях и убытках путем их обоснованного распределения между периодами.

8.6.3. Затраты признаются как расход отчетного периода, когда очевидно, что они не принесут будущих экономических выгод организации или когда будущие экономические выгоды не отвечают критерию признания актива в бухгалтерском балансе.

8.6.4. Расходами отчетного периода в отчете о прибылях и убытках признаются все затраты, удовлетворяющие критерию признания расходов,

независимо от того, как они трактуются для целей расчета налогооблагаемой базы.

8.6.5. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

## **9. Оценка активов, обязательств, доходов и расходов**

9.1. Оценка активов, обязательств, доходов и расходов производится, как правило, по фактической (первоначальной) стоимости (себестоимости), т.е. в сумме денежных средств, уплаченной или начисленной при приобретении или производстве объекта.

9.2. Для обеспечения полезности информации, формируемой в бухгалтерском учете, в соответствующих случаях оценка отдельных активов, обязательств, доходов и расходов может производиться:

а) по текущей (восстановительная) стоимости (себестоимости), т.е. в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления бухгалтерской отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта;

б) по текущей рыночной стоимости (стоимости реализации), т.е. в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

9.3. При отсутствии иной базы измерения для оценки отдельных активов, обязательств, доходов и расходов может быть использована дисконтированная стоимость.