

НОВЫЙ ЗАКОН О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Юлия ГРИЩЕНКО, аудитор, к.э.н.

6 декабря 2011 г. принят новый Федеральный закон № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", который вступает в силу только с 1 января 2013 г. Новый закон упразднил устаревшие нормы, установил единые требования к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческих организаций, а также уточнил терминологию, используемую в законодательстве РФ о бухгалтерском учете.

Действие нового Закона о бухгалтерском учете распространяется на некоммерческие и коммерческие организации, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных и территориальных внебюджетных фондов, индивидуальных предпринимателей, адвокатов и нотариусов, филиалы, представительства иностранных государств, международные организации, а также на Центральный банк РФ.

Законом № 402-ФЗ уточнены:

- требования к главному бухгалтеру;
- состав и порядок подписания первичной учетной документации;
- порядок изменения учетной политики;
- состав бухгалтерской (финансовой) отчетности некоммерческой организации и др.

Требования, которым должны отвечать главные бухгалтеры (или иные должностные лица, на которых возлагается ведение бухгалтерского учета), касаются:

- открытых акционерных обществ (за исключением кредитных организаций);
- страховых организаций;
- негосударственных пенсионных фондов;

- акционерных инвестиционных фондов;
- управляющих компаний паевых инвестиционных фондов;
- иных организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг (за исключением кредитных организаций);

- органов управления государственных внебюджетных фондов;

- органов управления государственных территориальных внебюджетных фондов.

В соответствии с п. 4 ст. 7 Закона № 402-ФЗ главный бухгалтер (или иное должностное лицо, на которое возлагается ведение бухгалтерского учета) вышеперечисленных организаций, должен:

- иметь высшее профессиональное образование;

- иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета, составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности либо с аудиторской деятельностью, **не менее трех лет из последних пяти календарных лет**, а при отсутствии высшего профессионального образования по специальностям бухгалтерского учета и аудита — **не менее пяти лет из последних семи календарных лет**;

- не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.

Указанным требованиям также должны соответствовать физические лица, с которыми организация заключает договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Юридические лица, оказывающие такие услуги, должны иметь не менее одного работника, отвечающего установленным требованиям.

Формы первичных документов будут утверждаться не учетной политикой организации, а руководителем (кроме организаций госсектора, руководствующихся бюджетным законодательством) по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Сравнительную характеристику изменений, вводимых с 1 января 2013 г., лучше всего проследить по представленной ниже таблице.

Изменения	Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ	Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ
Определение бухгалтерского учета	Бухгалтерский учет — формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Законом, в соответствии с требованиями, установленными данным Законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.	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.
Объекты бухгалтерского учета	<ol style="list-style-type: none"> 1. Факты хозяйственной жизни. 2. Активы. 3. Обязательства. 4. Источники финансирования. 5. Доходы. 6. Расходы. 7. Иные объекты, в случае если это установлено федеральными стандартами. 	Имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.
Бухгалтерский учет в соответствии с указанным Законом могут не вести	<ol style="list-style-type: none"> 1. Индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, — в случае если в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах они ведут учет доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном законодательством. 2. Находящиеся на территории РФ филиал, представительство или иное структурное подразделение организации, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства, — в случае если в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах они ведут учет доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено настоящим пунктом. 2. Организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом “Об инновационном центре “Сколково”, в случае превышения годового объема их выручки от реализации товаров (работ, услуг) в размере одного миллиарда рублей освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.
Требования к главному бухгалтеру в ОАО, страховых организациях и т.д.	<p>Главный бухгалтер (или иное должностное лицо, на которое возлагается ведение бухгалтерского учета) должен отвечать следующим требованиям:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) иметь высшее профессиональное образование; 2) иметь стаж работы, связанной с ведением бухгалтерского учета, составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности либо с аудиторской деятельностью, не менее трех лет из последних пяти календарных лет, а при отсутствии высшего профессионального образования по специальностям бухгалтерского учета и аудита — не менее пяти лет из последних семи календарных лет; 	—

	3) не иметь неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.	
Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях	<ol style="list-style-type: none"> 1. Изменение требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами. 2. Разработка или выбор нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета. 3. Существенное изменение условий деятельности экономического субъекта. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Изменение законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета. 2. Разработка организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенное изменение условий ее деятельности.
Обязательные реквизиты первичного учетного документа	<ol style="list-style-type: none"> 1. Наименование документа. 2. Дата составления документа. 3. Наименование экономического субъекта, составившего документ. 4. Содержание факта хозяйственной жизни. 5. Величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения. 6. Наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события. 7. Подписи лиц, предусмотренных п. 6, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Наименование документа. 2. Дата составления документа. 3. Наименование организации, от имени которой составлен документ. 4. Содержание хозяйственной операции. 5. Измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении. 6. Наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления. 7. Личные подписи указанных лиц.
Первичный учетный документ составляется	На бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.	На бумажных и машинных носителях информации.
Подпись главного бухгалтера на денежных и расчетных документах	—	Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.
Обязательные реквизиты регистра бухгалтерского учета	<ol style="list-style-type: none"> 1. Наименование регистра. 2. Наименование экономического субъекта, составившего регистр. 3. Дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр. 4. Хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета. 	—

	<p>5. Величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения.</p> <p>6. Наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра.</p> <p>7. Подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.</p>	—
<p>Формы регистров бухгалтерского учета утверждает</p>	<p>Руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Формы регистров бухгалтерского учета для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством РФ.</p>	<p>Письмо Минфина от 24.07.92 г. № 59 "О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях".</p>
<p>Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации (кроме отчетности государственных (муниципальных) учреждений, а также общественных организаций (объединений) и др.)</p>	<p>Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) бухгалтерского баланса; 2) отчета о финансовых результатах; 3) приложений к ним. 	<p>Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) бухгалтерского баланса; 2) отчета о прибылях и убытках; 3) приложений к ним, предусмотренных нормативными актами; 4) аудиторского заключения или заключения ревизионного союза сельскохозяйственных кооперативов; 5) пояснительной записки.
<p>Бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации</p>	<p>Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность некоммерческой организации состоит из:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) бухгалтерского баланса; 2) отчета о целевом использовании средств; 3) приложений к ним. 	—
<p>Особенности бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации юридического лица</p>	<p>Последним отчетным годом для реорганизуемого юридического лица, за исключением случаев реорганизации в форме присоединения, является период с 1 января года, в котором произведена государственная регистрация последнего из возникших юридических лиц, до даты государственной регистрации (ст. 16 Закона).</p>	—
<p>Особенности бухгалтерской (финансовой) отчетности при ликвидации юридического лица</p>	<p>Отчетным годом для ликвидируемого юридического лица является период с 1 января года, в котором в Единый государственный реестр юридических лиц внесена запись о ликвидации, до даты внесения такой записи (ст. 17 Закона).</p>	—
<p>Внутренний контроль</p>	<p>1. Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний</p>	

	<p>контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.</p> <p>2. Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).</p>	—
Документы в области регулирования бухгалтерского учета	<ol style="list-style-type: none"> 1. Федеральные стандарты. 2. Отраслевые стандарты. 3. Рекомендации в области бухгалтерского учета. 4. Стандарты экономического субъекта. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению. 2. Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, устанавливающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности. 3. Другие нормативные акты и методические указания по вопросам бухгалтерского учета. 4. Положения и стандарты, устанавливающие принципы, правила и способы ведения учета и отчетности для таможенных целей.
Совет по стандартам бухгалтерского учета	Для проведения экспертизы проектов федеральных стандартов при уполномоченном федеральном органе создается Совет по стандартам бухгалтерского учета.	—
Программа разработки федеральных стандартов	Федеральные стандарты разрабатываются и утверждаются в соответствии с программой разработки федеральных стандартов.	—
Разработка и утверждение федеральных стандартов	Разработчиком федерального стандарта может быть любой субъект негосударственного регулирования бухгалтерского учета.	—
Разработка федеральных стандартов уполномоченным федеральным органом	<ol style="list-style-type: none"> 1. Для организаций государственного сектора. 2. В случае если ни один субъект негосударственного регулирования бухгалтерского учета не принимает на себя обязательства разработать федеральный стандарт, предусмотренный утвержденной программой разработки федеральных стандартов. 	—
Хранение документов бухгалтерского учета	Документы учетной политики, стандарты экономического субъекта, другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, в том	Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных

	<p>числе средства, обеспечивающие воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи, подлежат хранению экономическим субъектом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в последний раз.</p>	<p>(с указанием сроков их использования) должны храниться организацией не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.</p>
--	---	---

Согласно ст. 21 Закона № 402-ФЗ к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

Федеральные стандарты независимо от вида экономической деятельности устанавливают:

- план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения, за исключением плана счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядка его применения;
- упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства и т.д.

Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности (п. 5 ст. 21 Закона № 402-ФЗ).

Рекомендации в области бухгалтерского учета применяются на добровольной основе и не должны создавать препятствия осуществлению организацией ее деятельности.

Стандарты экономического субъекта предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета. Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются организацией самостоятельно.

Таким образом, в Закон № 402-ФЗ включены нормы, которых не было в Законе № 129-ФЗ и которые необходимы для обеспечения гарантий в получении надежной и полезной финансовой информации, в частности, нормы, регулирующие вопросы бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации и ликвидации юридических лиц, использования для целей бухгалтерского учета электронных документов, осуществления внутреннего контроля в экономических субъектах. □