

**Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика:
состояние, проблемы, перспективы»**

**РОССИЙСКАЯ И МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА РАСКРЫТИЯ
ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ в БУХГАЛТЕРСКОЙ
(ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

Шевеленко М.В.¹, Турищева Т.Б.²

*1 - Финансовый университет при Правительстве РФ, Учётный, 2 - , Москва,
Россия*

E-mail: misha1992.92@mail.ru

Бухгалтерская (финансовая) отчётность в первую очередь предназначена для внешних пользователей, которые при её изучении и анализе исходят из предположения об экономической оправданности и целесообразности действий хозяйствующего субъекта. Это выражается в том, что все действия хозяйствующего субъекта должны быть рациональны и экономически обоснованы, но это не всегда так. Отсюда вытекает необходимость раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской (финансовой) отчётности для принятия правильных решений в первую очередь внешними пользователями отчётности организации.

По мнению авторов необходимо определить признаки, по которым юридические или юридические и физические лица можно признать взаимосвязанными. К взаимосвязанным в соответствии с законодательством РФ [2, 1] относятся юридические и (или) физические лица и организации, которые являются аффилированными лицами, то есть непосредственно могут оказать влияние на деятельность публикующей бухгалтерскую отчётность организации. К ним относятся директора организаций, члены совета директоров или наблюдательного совета организации. Юридические лица, входящие в одну и ту же группу юридических лиц или связанные через третье лицо. Физические, так и юридические, которые могут распоряжаться более чем 20% акций, вкладов или долей в уставном капитале организации. Следует заметить при этом, что учредители, владеющие 20 и более процентами в уставном капитале, зачастую сами входят в руководство организации и становятся аффилированными лицами сразу по двум параметрам. Также, к способным оказывать влияние на организацию лицам в соответствии с ПБУ 11/2008 [3, 1] относятся юридические и физические лица, являющимися индивидуальными предпринимателями, которые осуществляют совместную деятельность, при этом не входя в одну и ту же финансово-промышленную группу. К лицам, влияющим на организацию в соответствии с пунктом 4 ПБУ 11/2008 [3, 1], отнесены негосударственные пенсионные фонды, действующие в интересах организации, с которым у неё заключен договор об обслуживании её сотрудников.

В пункте 10 ПБУ 11/2008 [3, 1] чётко указано, какая информация должна быть раскрыта относительно связанных сторон в бухгалтерской отчётности, если за отчётный период между организацией и связанными с ней лицами осуществлялись операции, описанные в пункте 5 данного ПБУ [3, 1]. По каждой связанной стороне раскрывается, как минимум, следующая информация: характер отношений, виды операций, объем операций каждого вида (в абсолютном или относительном выражении), стоимостные показатели по не завершённым на конец отчетного периода операциям, условия и сроки осуществления (завершения) расчетов по операциям. Также необходимо раскрывать

форму расчетов, величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода, величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, других долгов, нереальных для взыскания, в том числе за счет резерва по сомнительным долгам, о чём российские организации зачастую забывают.

Заключительные пункты ПБУ 11/2008 [3, 3] говорят о том, что вся подлежащая раскрытию информация о связанных сторонах должна включаться в пояснительную записку к бухгалтерской (финансовой) отчётности отдельным разделом. Поэтому аналитический учёт в организации должен обеспечивать возможность получения необходимой информации о связанных сторонах.

ПБУ 11/2008, являющееся основным нормативным документом в области раскрытия информации о связанных сторонах в РФ. В нём дан исчерпывающий перечень связанных сторон, определены случаи, когда необходимо раскрывать информацию о них, а также пояснено, какая именно информация подлежит раскрытию. Однако ПБУ 11/2008 было разработано в качестве аналога международному стандарту финансовой отчётности (IAS) №24 «Раскрытие информации о связанных сторонах», который был введён в действие на территории РФ с 2012 года приказом МФ РФ №160н от 25 ноября 2011 года. Поэтому необходимо обратиться к международной практике регулирования отражения информации о связанных сторонах.

Различия между ПБУ 11/2008 и МСФО №24 [4] начинаются с первого же пункта МСФО, в котором указана цель разработки данного стандарта, в то время как цель российского ПБУ напрямую в нём не обозначена. Понимание сущности и структуры МСФО №24 также упрощается за счёт его следующей главы «Определения» [4, 1]. В ней пояснены все основные юридические конструкции и понятия, применяемые в данном стандарте, чего опять же нельзя найти в ПБУ 11/2008. Также в МСФО №24 [4, 1] к связанным сторонам относятся не только частные лица, способные оказать влияние на организацию, но и их близкие родственники, к которым относятся дети, а также супруги. Причём как официальные, так и гражданские, а также дети супругов (официальных или гражданских) и иждивенцы данного частного лица или его официального или гражданского супруга. Это дополнение значительно расширяет понятие связанных сторон, однако такой особенности в ПБУ 11/2008 нет, что понижает достоверность формируемой на его основе информации.

Также в МСФО №24 [4, 4] отдельно выделено Правительство, как сторона, способная оказывать влияние на организацию. Выделение Правительства и прочих органов власти в отдельную группу связанных сторон очень важно, поскольку у государственных структур огромное количество прямых и косвенных рычагов влияния на организации, имеющие особое значения для экономики страны, а, как правило, именно они являются наиболее привлекательными для инвестиций. Поэтому отсутствие данной группы в ПБУ 11/2008 говорит о его недоработанности и позволяет многим российским организациям, находящимся под тотальным контролем государства, не указывать этот факт в своей отчётности.

МСФО №24 [4, 2] также поясняет, какие лица связанными сторонами не являются. Это помогает выявить экономическую сущность взаимосвязи организаций, а не юридическую форму данной взаимосвязи, чего нельзя сделать на основе ПБУ 11/2008, поскольку многие из указанных в пункте 11 МСФО №24 [4, 2] сторон с точки зрения российского стандарта могут считаться связанными. Например, к таким сторонам

относятся два предприятия, имеющие общего директора или иного члена старшего руководящего персонала, поскольку для целей ПБУ 11/2008 [3, 1] они будут признаны связанными через третье лицо, или два участника совместного предприятия только по той причине, что они осуществляют совместный контроль над общей деятельностью.

Таким образом, было проведено сравнение МСФО №24 с его аналогом ПБУ 11/2008. По результатам данного сравнения можно сделать вывод о том, что сфера охвата МСФО №24 шире, чем у ПБУ 11/2008, а многие важные особенности, рассмотренные в нём, не учтены в ПБУ 11/2008, несмотря на их актуальность для нашей страны. Однако в части раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской финансовой отчётности значения между ними незначительны. Это говорит о приближённости российского стандарта к международному в основной своей части. Поэтому для дальнейшего сближения ПБУ 11/2008 и МСФО №24 нет особых препятствий, и со временем можно полностью заменить стандарт, применяемый в обязательном порядке в России, на рассмотренный международный стандарт с выделением характерных именно для России особенностей его применения в отдельный нормативный документ.

В заключение следует сказать, что организаций, у которых нет аффилированных лиц или связанных сторон не существует ввиду того, что любая организация функционирует под постоянным влиянием различных факторов внешней и внутренней среды, как и любая другая система. Поэтому полное и достоверное раскрытие информации о связанных сторонах необходимо для всех лиц, связанных с деятельностью организации и самым непосредственным образом будет влиять на принимаемые ими экономические решения.

Литература

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 02.11.2013) "О бухгалтерском учете@"
2. Закон РСФСР от 22.03.1991 N 948-1 (ред. от 26.07.2006 N 135-ФЗ) "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках@"
3. Положение по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008) (Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.04.2008 N 48н)
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24 "Раскрытие информации о связанных сторонах" (ред. от 18.07.2012) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н)
5. Гетьман В.Г. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2013. – 559 с.