

ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В  
КОНТЕКСТЕ МЕЖДУНАРОДНОГО И НАЦИОНАЛЬНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

BASIC PRINCIPLES OF ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF INTERNATIONAL AND  
NATIONAL LEGISLATION

Людмила ЦУРКАН, [milavip@inbox.ru](mailto:milavip@inbox.ru),

Татьяна УЗУН, [tania.uzun@mail.ru](mailto:tania.uzun@mail.ru)

Кристина ФОРТУНА, [kristina97fortuna@gmail.com](mailto:kristina97fortuna@gmail.com)

Молдавская Экономическая Академия

*Abstract . The article about us to the fundamental principle of accounting. The article deals with the problems of the formation and application of these principles. Comparative characteristics of the main accounting principles in the Republic of Moldova and the Republic of Belarus with the principles of accounting based on international standards (GAAP).*

*Keywords: accounting, law, principles, international standards, national standards.*

*Ключевые слова: бухгалтерский учет, закон, принципы, международные стандарты, национальные стандарты.*

*JEL: M 41*

**Введение.** Бухгалтерский учет - основное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления процессами производства и продаж продукции - способствует совершенствованию предприятия производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности предприятия. Следует отметить, что бухгалтерский учет является достаточной строгой дисциплиной. Строгой в том смысле, что существуют определенные принципы ведения учета, несоблюдение которых может привести к тому, что его данные будут недостоверными, неполными, непонятными пользователям бухгалтерской информации.

**Основное содержание.** С 90-х годов Республика Молдова начала осуществлять переход от централизованной плановой экономики к рыночной, что предопределяло необходимость создания нового механизма управления экономикой. Немаловажная роль в этом была отведена бухгалтерскому учету, который в условиях рынка должен был обеспечивать объективной и достоверной информацией всех собственников и работников предприятий, инвесторов и кредиторов, акционеров, фондовые биржи, налоговые и другие государственные органы, структуры прогнозирования развития экономики и другие группы пользователей информации, представляемой в финансовых отчетах предприятий.

Действовавший в 90-ые годы закон Республики Молдова «О бухгалтерском учете» №.426-ХІІІ от 04.04.95 г. повышал правовой статус бухгалтерского учета, но недостаточно отражал основополагающие международные принципы такого учета и, следовательно, не полностью отвечал требованиям рыночной экономики [1, ст. 2].

Переход системы бухгалтерского учета на международные стандарты дал возможность руководителям предприятий располагать информацией о реальном имущественном и финансовом положении, что позволило им самостоятельно принимать обоснованные и своевременные меры по предотвращению отрицательных экономических явлений.

Реформа бухгалтерского учета особенно была необходима для привлечения инвестиций и кредитных ресурсов, развития экспорта и импорта товаров. Кредиторы, поставщики и покупатели, в том числе и иностранные, нуждаются в доступной и понятной информации. Непонимание информации, содержащейся в финансовых отчетах, может привести к ведению параллельного учета по национальной и международной системе, а это в свою очередь является чрезвычайно сложным и трудоемким процессом.

Реформа бухгалтерского учета в Республике Молдова, проводимая в 1997 году, была нацелена на создание таких основополагающих принципов бухгалтерского учета, которые соответствовали бы принципам бухгалтерского учета по GAAP, разработанных Международным Комитетом Бухгалтеров и действующих в рамках Международных бухгалтерских стандартов (IAS). Выделяют следующие принципы по GAAP:

**1. Принцип двусторонности** (Dual-aspect concept). Сумма средств компании всегда равняется сумме ее обязательств и капитала.

**2. Принцип денежного измерения** (Money-measurement concept). Бухгалтерские отчеты включают в себя только те данные, которые могут иметь денежное выражение, вследствие чего бухгалтерский учет представляет собой неполный отчет о положении предприятия и не всегда содержит наиболее важную информацию о положении дел компании.

**3. Принцип автономности предприятия** (Entity concept). Счета компании по Международным Бухгалтерским Стандартам (GAAP, IAS) должны быть отделены от счетов ее владельцев или сотрудников.

**4. Принцип непрерывности** (Going-concern concept). Концепция непрерывности Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), основана на том, что предприятие будет продолжать функционировать неопределенное время, если только отсутствуют факты, подтверждающие обратное. В связи с этим бухгалтерский учет не содержит информации о том, по какой цене могли бы быть реализованы средства предприятия, если бы оно прекратило свою деятельность.

**5. Принцип себестоимости** (Cost concept). В бухгалтерском учете в соответствии с принципом себестоимости Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS) оперируют с себестоимостью средств, а не с их рыночной стоимостью. Поэтому бухгалтерский учет не содержит информации о реальной (рыночной) стоимости средств предприятия в данный момент и не дает возможности определить общую ценность предприятия.

**6. Принцип консерватизма** (Conservatism concept). В соответствии с принципом консерватизма доход представляет собой увеличение капитала компании, а бухгалтерский учет не фиксирует увеличение капитала до тех пор, пока сделка не становится вполне определенным событием (например, отгрузка или доставка товара). Аналогичные соображения относятся и к уменьшению капитала.

**7. Принцип материальности** (Materiality concept). Согласно принципу материальности Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), в бухгалтерском учете не должны приниматься во внимание незначительные операции и находить отражение все важные события.

**8. Принцип реализации** (Realization concept). В соответствии с принципом реализации Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS) доходы учитываются предприятием тогда, когда ее продукция доставляется потребителю (а не тогда, когда она была произведена), а услуги — в момент их оказания клиенту.

**9. Принцип соответствия** (Matching concept). Согласно принципу соответствия Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), расходы на уплату налога на прибыль, показанные в отчете о прибыли, должны равняться величине налога, рассчитанного на основе бухгалтерской (а не налогооблагаемой) прибыли.

**10. Принцип учета по начислению** (Accrual principle). Данный принцип означает, что для учета операций предприятия:

- фиксируются не только транзакции, которые связаны с деньгами, но и бартер, продажи в кредит, обмен активами и обязательствами и т. д.;
- записываются все сделки, которые имеют потенциальное денежное выражение;
- при этом не обязательно наличие факта уплаты денег.

**10.1. Принципы учета выручки.** Согласно международным стандартам составления финансовой отчетности выручку предприятие должно признавать в тот момент, когда выполнены все следующие условия:

- Предприятие оказало все или большую часть услуг, которые оно должно оказать клиенту.
- Предприятие понесло все или значительную часть затрат на оказание этих услуг, а оставшаяся часть затрат может быть достаточно точно оценена.
- Предприятие получило от клиента денежные средства, обязательства по оплате или какой-то другой актив, для которого:
  - можно достаточно точно определить его стоимость;
  - можно быть достаточно уверенным в том, что обязательства, переданные этим клиентом компании, будут им выполнены. [5, ст. 3]

В Республике Молдова в соответствии с реформой бухгалтерского учета, проведенной в 1997 году, были выделены следующие основополагающие принципы бухгалтерского учета:

- **Начисление.** Доходы и расходы признаются и отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах того периода, в котором они имели место, независимо от фактического получения или выплаты денежных средств. Финансовые отчеты, основанные на принципе начисления, обеспечивают пользователей информацией не только о прошлых операциях, связанных с выплатой или получением денежных средств, но и об обязательствах по выплатам денежных средств в будущем.

- **Непрерывность.** При подготовке финансовых отчетов руководство должно оценить возможности предприятия непрерывно продолжать свою деятельность в обозримом будущем. В случае, если предприятие намерено или вынуждено сделать это, финансовые отчеты будут составляться на основе других принципов.

- **Достоверное и правдивое представление информации.** Финансовый учет должен достоверно отражать состояние и изменение финансового положения предприятия, результаты его деятельности. Чтобы пользователи финансовой информации смогли принять правильные экономические решения, необходимо добиться полезности информации. Информация полезна, если она своевременна, объективна, значима, достоверна и может быть использована для сравнения.

- **Сопоставимость.** Данные о результатах деятельности предприятия должны быть сопоставимы с данными прошлых периодов и с показателями других предприятий, как на национальном, так и на европейском и международном уровнях.

- **Нейтральность.** Финансовые отчеты не являются нейтральными, если содержащаяся в них информация предназначена только определенной группе пользователей или способствует достижению заранее определенных результатов, которые могут отрицательно повлиять на принятие правильных решений пользователями.

- **Осмотрительность.** Осмотрительность - это соблюдение мер предосторожности при принятии решений в условиях неопределенности, когда активы или доходы не должны быть преувеличены, а обязательства и расходы – занижены [2, ст. 7]

В процессе развития рыночных отношений в стране, для ведения бухгалтерского учета стали необходимы новые, более соответствующие экономической ситуации принципы. На основании этого Правительством Республики Молдова был разработан и введен в действие Закон «О бухгалтерском учете» № 113 от 27.04.2007, в котором были изложены новые принципы бухгалтерского учета [1]:

- **Непрерывность деятельности** - предусматривает составление финансовых отчетов исходя из предположения, что субъект будет работать в нормальном режиме в течение, как минимум, 12 месяцев после отчетной даты без намерения или необходимости ликвидации, или существенного сокращения объема деятельности.

- **Метод начисления** - все операции в бухгалтерском учете должны отображаться в момент их совершения, а не тогда, когда произойдет ожидаемое от этой операции действие.
- **Постоянство методов** - определяет необходимость применения одних и тех же основных методов, касающихся учёта различных элементов имущества от периода к периоду в основном с целью возможности сопоставления и сравнения информации.
- **Разделение имущества и обязательств** - предусматривает раскрытие в финансовых отчетах только информацию об имуществе и обязательствах субъекта, которые должны быть учтены обособлено от имущества и обязательств собственников и других субъектов.
- **Некомпенсирование** - заключается в обособленном отражении в финансовых отчетах активов и обязательств, доходов и расходов. Взаимопогашение активов и обязательств или доходов и расходов не допускается за исключением случаев, когда взаимопогашение разрешено Национальными стандартами бухгалтерского учета.
- **Последовательность представления** - предполагает сохранение порядка представления и классификации элементов финансовых отчетов от одного отчетного периода к другому. [1, ст.5]

Данные принципы действительны до конца 2018 года, а начиная с 2019 года в силу вступают новые принципы в дополнение к действующим:

- **Принцип осмотрительности** - не допускает переоценки активов и доходов и \или недооценка задолженности и расходов;
- **Принцип неосвязаемости** - предполагает, что итоги баланса на начало текущего месяца должно соответствовать итогам баланса на конец предыдущего месяца;
- **Приоритет содержания над формой** - предполагает, что информация, представленная в финансовой отчетности, должна скорее отражать суть и содержание экономических фактов, чем их юридическую форму;
- **Оценка по первоначальной стоимости** - предполагает, что элементы учета, представленные в финансовой отчетности, оцениваются по стоимости приобретения или стоимости производство, за исключением случаев, предусмотренных стандартами учета;
- **Принцип относительности** – допускает несоблюдение требований относительно признания, оценки элементов бухгалтерского учета, представления, раскрытия информации, объединяя данную информацию, связанную с ними, когда представления их соблюдения являются незначительными [2, ст. 2]

Следует подчеркнуть, что благодаря проведенным реформам и введению в действие новых законов «О бухгалтерском учете», в Республике Молдова сформировались такие основополагающие принципы бухгалтерского учета, которые наиболее схожи с принципами бухгалтерского учета по GAAP [4].

В настоящее время в мире не существует и двух стран, в которых бы порядок ведения бухгалтерского учета был абсолютно идентичным: на формирование специфических черт оказывают влияние налоговое, финансовое законодательство, государственный строй и особенности ведения хозяйства. Поэтому можно сказать, что основополагающие принципы бухгалтерского учета в разных странах имеют как схожие черты, так и определенные различия.

В Республике Беларусь согласно закону «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57 от 12 июля 2013 года бухгалтерский учет и отчетность основываются на следующих принципах:

- **Принцип непрерывности деятельности** заключается в том, что информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах предприятие формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения предприятие продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем.

- **Принцип обособленности** означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы предприятия учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) предприятия.

- **Принцип начисления** означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним.

- **Принцип соответствия доходов и расходов** означает, что расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии).

- **Принцип правдивости** означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы предприятия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми.

- **Принцип преобладания экономического содержания** означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания.

- **Принцип осмотрительности** означает, что учетная оценка активов и доходов предприятия не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена.

- **Принцип нейтральности** означает отсутствие ориентации содержащейся в отчетности предприятия информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата.

- **Принцип полноты** означает наличие в отчетности предприятия всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения предприятия.

- **Принцип понятности** заключается в доступности для понимания пользователями содержащейся в отчетности предприятия информации.

- **Принцип сопоставимости** означает возможность сравнения отчетности предприятия за разные отчетные периоды, а также с отчетностью других предприятий.

- **Принцип уместности** означает полезность содержащейся в отчетности предприятия информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения предприятия. [3, ст.2]

Каждая страна старается сформировать такие стандарты ведения бухгалтерского учета, чтобы они соответствовали стандартам, разработанными Международным Комитетом Бухгалтеров, то есть соответствовали GAAP.

Сравнивая принципы, Республики Молдова и Республики Беларусь с принципами по GAAP, можно выделить одинаковые основополагающие принципы:

- **Принцип непрерывности деятельности,**
- **Принцип начисления** (принцип реализации по GAAP)
- **Принцип автономности предприятия (GAAP), Разделение имущества и обязательств (PM), Принцип обособленности (PB),**

Общие принципы PM и PB:

- **Принцип непрерывности деятельности,**
- **Принцип начисления, Принцип соответствия доходов и расходов (PB),**
- **Разделение имущества и обязательств (PM), Принцип обособленности (PB),**
- **Приоритет содержания над формой (PM), Принцип преобладания экономического содержания (PB),**

При исследовании данной темы, мы пришли к выводу, что некоторые принципы бухгалтерского учета Республики Беларусь ( принципы правдивости, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности) также используются в Республике Молдова, но как качественные характеристики финансовых отчетов.

**Выводы.** Принципы бухгалтерского учета - это правила, руководствуясь которыми бухгалтерские работники выполняют возложенные на них обязанности. Основываясь на принципах ведения бухгалтерского учета, бухгалтерия предприятия обеспечивает персонал информацией, необходимой для планирования деятельности, контроля, анализа и управления хозяйственными операциями. Основываясь на общих принципах организации бухгалтерского учета, предусмотренных Законом "О бухгалтерском учете", стандартах бухгалтерского учета и другими нормативными актами, предприятие самостоятельно определяет формы и методы бухгалтерского учета, исходя из конкретных условий хозяйствования, разрабатывает систему внутрихозяйственного учета, отчетности, контроля и экономического анализа, основываясь на общепринятых принципах организации бухгалтерского учета.

### Библиография

1. Закон О бухгалтерском учете № 113 от 27.04.2007. *Официальный Монитор Республики Молдова*. 2007, № 90-93, 399.
2. Проект закона Закон о бухгалтерском учете и финансовой отчетности - [электронный ресурс] — Режим доступа — URL: [http://gov.md/sites/default/files/document/attachments/intr15\\_1\\_0.pdf](http://gov.md/sites/default/files/document/attachments/intr15_1_0.pdf)
3. Закон Республики Беларусь 12 июля 2013 г. N 57-3 О бухгалтерском учете и отчетности. Зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 19 июля 2013 г. N 2/2055-[электронный ресурс] — Режим доступа — URL: [http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/zakon\\_120713\\_57z.pdf](http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/zakon_120713_57z.pdf).
4. ГААР: основные принципы бухгалтерского учета в США - [электронный ресурс] — Режим доступа — URL: <https://mindspace.ru/abcinvest/gaap-osnovnye-printsipy-buhgalterskogo-ucheta-v-ssha/>