

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ УЧЕТА И
ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ПРАВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ© 2013 г. Елена Михайловна Ашмарина¹

Краткая аннотация: в целях поиска места целостного правового поля, регулирующего отношения в сфере финансового (бухгалтерского, налогового, бюджетного) учета в системе российского права, в статье рассмотрены, во-первых, правовые нормы, регулирующие отношения по бухгалтерскому учету (бухгалтерское право), и, во-вторых, исследована совокупность императивных и диспозитивных норм о финансовом учете в качестве комплексной (сложной) подотрасли экономического права Российской Федерации.

Annotation: in order to find a place of holistic legal field, regulating relations in the sphere of financial (accounting, tax, and budget) of accounting in the system of Russian law, in article considers, firstly, the legal norms, regulating the relations on accounting (Accounting law), and, secondly, investigated the totality of imperative and dispositive norms of financial accounting as a complex (difficult) sub-sector of Economic law of the Russian Federation.

Ключевые слова: экономическое право; бухгалтерское право; предмет, метод и система бухгалтерского права; правовые нормы о бухгалтерском учете в системе экономического права; учетное право (финансовый учет): его предмет и метод; правовые нормы о финансовом (бухгалтерском, налоговом, бюджетном) учете в системе экономического права.

Key words: Economic law; Accounting law; subject, method and system of Accounting law; legal provisions on accounting in the system of Economic law; Accounting law (financial accounting): its subject and method; the legal norms on the financial (accounting, tax, budget) account in the system of Economic law.

Ранее в статьях, посвященных вопросам целесообразности введения в систему российского права экономического права в качестве комплексной отрасли российского права, нами были подробно исследованы предмет, метод экономического права Российской Федерации и предложена его структура². Обратимся далее к отдельным аспектам экономического права в соотнесении их с правовым регулированием отношений в области учета³.

Учет как явление, известное с древних времен, всегда был призван обеспечивать формирование информации об отдельных сегментах социально-экономической сферы жизнедеятельности государства и населения. В материальном смысле учет представляет собой сложную систему, со-

стоящую из совокупности объектов (предмета), подлежащих учету, и методов, с помощью которых он реализуется. Таким образом, учетная система в материальном смысле (экономическая категория) – это модель, представляющая собой совокупность предмета, который состоит из множественности объектов учета и методологии, используемой в учетном процессе. В то же время внешней формой выражения вышеуказанной модели являются учетные системы, закрепленные в виде различных нормативных актов (правовая категория). К ним относятся российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ), налоговое законодательство и международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), а также бюджетное законодательство.

В зависимости от критериальной принадлежности сегодня можно констатировать наличие в нашей стране, в частности, таких систем учета, как

хозяйственный учет, рассматриваемый как система, включает такие элементы, как оперативный учет, статистический учет, бухгалтерский учет, налоговый учет, бюджетный учет;

финансовый учет – бухгалтерский учет в коммерческом (в том числе в банковском и страховом) секторе, бюджетный учет (бухгалтерский учет в государственном секторе) и налоговый учет.

¹ Заведующая кафедрой правового обеспечения экономической деятельности, доктор юридических наук, профессор, академик РАЕН.

² См. подробнее: Ашмарина Е.М. Экономическое право как инновационная технология российской правовой науки // Вопросы экономики и права. 2011. № 34. С. 99–117; № 35. С. 85–104; Ручкина Г.Ф. Экономическое право как инновационная технология российской правовой науки // Там же. 2011. № 36. С. 27–43; Ашмарина Е.М., Ручкина Г.Ф. Экономическое право как инновационная технология российской правовой науки // Там же. 2011. № 37. С. 27–54.

³ См.: Ашмарина Е.М. Учетное право (финансовый учет) как комплексное правовое образование экономического права // Там же. 2012. № 51.

Все указанные виды учетов (в экономическом смысле), представляющие собой соответствующие модели (системы предметов и методологий), имеют непосредственное, или опосредованное отношение (статистический учет) к экономической деятельности. При этом основной системой (моделью) учета, связанного с экономикой, является бухгалтерский учет, в сфере которого общественные отношения отличаются сложностью и разнообразием, что выражается в особенностях его предмета и методологии. Бухгалтерский учет непосредственно связан с экономической деятельностью как на микроуровне (предпринимательская деятельность), так и на макроуровне (финансовая деятельность).

Необходимо отметить, что к настоящему времени сложился блок законодательства, регулирующего отношения в сфере финансового учета. Поскольку нормам, регулирующим учетные отношения, наряду с императивностью присуща и диспозитивность, следует предположить, что *де-факто сложилось крупное правовое образование, место которого должно быть определено в системе российского права ввиду сложности и многообразия отношений, которые нуждаются в четкой регламентации на современном этапе становления рыночных отношений в стране и в связи с перспективой интегрирования российской экономики в мировой рынок.* При этом императивные нормы, регулирующие учетные отношения, содержатся в финансовом праве Российской Федерации⁴.

Рассмотрим отношения в области учета в сопоставлении с экономическим правом в двух направлениях: во-первых, бухгалтерское право как подотрасль экономического права; во-вторых, учетное право (финансовый учет) как комплексное правовое образование экономического права.

Бухгалтерское право как подотрасль экономического права. При рассмотрении предмета экономического права нами были подчеркнуты важнейшие черты отношений, составляющих его предмет, которые были охарактеризованы следующим образом. Так, эти отношения складываются в процессе экономической деятельности в целях перераспределения финансовых и нефинансовых активов в государстве;

в этих отношениях участвуют как публичные, так и частные субъекты с целью реализации своих интересов (публичных и частных), следо-

вательно, экономические отношения носят как властный, так и диспозитивный характер;

объектом этих отношений всегда являются активы (как финансовые, так и нефинансовые), т.е. эти отношения имеют имущественный характер.

Очевидно, что *перераспределение финансовых и нефинансовых активов частными субъектами с целью выявления финансового результата собственной предпринимательской деятельности и процедуры финансового контроля за этим процессом со стороны уполномоченных органов публичного субъекта построено на основе применения такого инструмента, как финансовый учет, и прежде всего бухгалтерский учет.*

Попробуем рассмотреть целостное правовое поле, в рамках которого реализуются общественные отношения в сфере бухгалтерского учета, охарактеризовав совокупность норм, регулирующих эти отношения, как *бухгалтерское право*.

Предмет и метод бухгалтерского права. При определении внутриотраслевой классификации экономических общественных отношений как предмета экономического права, в соответствии с которыми возможно дальнейшее построение Общей и Особенной его частей⁵, нами была принята за основу Номенклатура специальностей научных работников, утвержденная Приказом Министерства образования и науки РФ от 25 февраля 2009 г. № 59 (08.00.00 “Экономические науки”)⁶ (далее – Номенклатура).

В соответствии с указанной Номенклатурой экономические науки включают в себя такие разделы, как экономическая теория; экономика и управление народным хозяйством; финансы, денежное обращение и кредит; *бухгалтерский учет*, статистика; математические и инструментальные методы экономики; мировая экономика. Таким образом, очевидно, что бухгалтерский учет является одним из основных направлений современной российской экономической науки, что официально признано на подзаконном уровне правового регулирования.

Нами неоднократно обращалось внимание на тот факт, что до настоящего момента не сложилось достаточно обоснованной научной концепции относительно места целостного блока норм,

⁴ См. подробнее: Ашмарина Е.М. Учетное право как комплексная подотрасль финансового права // Там же. 2012. № 50.

⁵ См.: Ашмарина Е.М., Ручкина Г.Ф. Экономическое право Российской Федерации (Предмет, метод, система и структура, источники правового регулирования) // Гос. и право. 2012. № 8. С. 57–65.

⁶ Внесение изменений в указанную Номенклатуру не влечет принципиальных изменений концептуального подхода к вопросам экономического права (Прим. автора).

регулирующего отношения в сфере бухгалтерского учета в системе российского права, хотя, как было отмечено, в Российской Федерации объективно складывается система правового регулирования бухгалтерского учета (законодательство), которая включает в себя закон в области бухгалтерского учета и подзаконные акты, издаваемые органами, наделенными специальной компетенцией (например, Министерство финансов РФ), и Центральным банком РФ, нормы которых носят как императивный, так и диспозитивный характер (например, стандарты бухгалтерского учета – ПБУ). Указанное законодательство находится в настоящий момент в начале своего становления и будет интенсивно развиваться в ближайшем будущем ввиду необходимости сближения отечественных стандартов учета с международными.

Нами также было высказано предположение о том, что целостное правовое урегулирование отношений в области бухгалтерского учета возможно именно в рамках экономического права, в котором бухгалтерское право может быть представлено как его внутриотраслевое образование (подотрасль). Попробуем разобраться в этом подробнее.

Представляется бесспорным, что отношения в области бухгалтерского учета органично вписываются в предмет экономического права, который был сформулирован нами как общественные экономические отношения, возникающие в процессе экономической деятельности, осуществляемой публичными и частными субъектами с целью реализации своих публичных и частных имущественных интересов в процессе перераспределения финансовых и нефинансовых активов страны в таких сферах, как управление народным хозяйством (в том числе организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами; управление инновациями; региональная экономика; логистика; экономика труда; экономика народонаселения и демография; экономика природопользования; экономика предпринимательства; маркетинг; менеджмент; ценообразование; экономическая безопасность; стандартизация и управление качеством продукции; землеустройство; рекреация и туризм); финансы, денежное обращение и кредит; бухгалтерский учет и статистика; мировая экономика.

Предметом бухгалтерского права являются общественные отношения по бухгалтерскому учету финансовых и нефинансовых активов и источников их формирования, а также отношения, связанные с формированием и представлением бухгалтерской отчетности, равно как и отношения по

контролю за правильностью и своевременностью ее составления и представления, исходя из требований действующего законодательства. Все перечисленные отношения складываются в процессе экономической деятельности, в которой участвуют как частные, так и публичные ее субъекты.

Метод правового регулирования отношений в сфере бухгалтерского учета, как было отмечено неоднократно, сочетает в себе императивные и диспозитивные начала, что объясняется соединением публичных (в области финансовой деятельности публичного субъекта) и частных (в сегменте предпринимательской деятельности) интересов при урегулировании этих отношений. Императивный метод правового регулирования отношений в сфере бухгалтерского учета присущ финансово-правовым нормам.

Что же касается диспозитивных норм, то можно утверждать, что их блок расположен в пределах предпринимательского права Российской Федерации, которое было охарактеризовано как микромодель экономического права. Одновременно при более внимательном рассмотрении и на основании того, что предпринимательское право есть комплексная отрасль российского права (второго порядка), реципируя (и обобщая) нормы других отраслей российского права (первого порядка), возникает вопрос: откуда происходит рецепция? К нормам какой отрасли первого порядка отнесены диспозитивные нормы, регулирующие отношения в области бухгалтерского учета? Вопрос остается пока без определенного ответа.

Можно вспомнить также информационное право. В соответствии с легальным определением бухгалтерский учет – это формирование документированной *информации* об объектах и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой отчетности). Всё имущество и обязательства, а также хозяйственные процессы отражаются в бухгалтерском учете в денежном выражении⁷.

Действительно, бухгалтерский учет (в экономическом смысле) является средством или инструментом для получения комплексно обработанной информации, представляющей собой в совокупности информационные потоки. В свою очередь, нормы права, регулирующие эти процессы, призваны установить единообразные требования, необходимые для получения не просто разнородных потоков информации, но потоков информации, понимаемых и читаемых единообразно и диффе-

⁷ См.: Федеральный закон “О бухгалтерском учете” от 6 декабря 2011 г. // Собрание законодательства РФ. 2011. № 50. Ст. 7344.

ренцированных в зависимости от того или иного критерия, их обособления из общего массива информации согласно поставленной задаче.

Так, примером могут быть нормативно установленные требования о составлении отчетности любой организацией в целом или по тому или иному сегменту, в частности (подавляющее большинство положений о бухгалтерском учете содержат нормы о требованиях, предъявляемых к раскрытию информации в конкретном сегменте деятельности, отношения в сфере которого регулируются данным ПБУ). Раскрытие информации о результатах деятельности экономического субъекта служит информационным потоком (сигналом) для всех пользователей этой отчетности (в том числе и государственных органов).

Возвращаясь к поиску места диспозитивных норм, регулирующих отношения в области бухгалтерского учета в системе российского права, признаем факт их наличия в информационном праве Российской Федерации. Действительно, впервые легальное определение “информация” было закреплено в ст. 2 Федерального закона “Об информации, информатизации и защите информации” от 20 февраля 1995 г.⁸: “Информация есть сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах независимо от формы их предоставления”.

Исходя из того, что “информация – это обозначение содержания, полученного из внешнего мира в процессе нашего приспособления к нему и приспособления к нему наших чувств...”⁹, можно с уверенностью констатировать, что приспособление к экономическим процессам происходит посредством учета. В соответствии со ст. 2 Федерального закона “Об информации, информационных технологиях и защите информации” от 27 июля 2006 г.¹⁰ “информация – сведения (сообщения, данные) независимо от формы их представления”. Другими словами, результаты финансово-экономической деятельности субъектов, оформленные в виде законно установленных форм бухгалтерской отчетности, есть информация, которая регулируется нормами информационного права. Однако информационное право так

же, как и предпринимательское право Российской Федерации, является комплексной отраслью российского права.

Возвращаясь к вопросу о методе и основываясь на выводе о комплексности императивно-диспозитивного правового регулирования отношений в области бухгалтерского учета, вспомним, что при рассмотрении соответствующей Номенклатуры (12.00.00), которая предусматривает конкретные разделы по направлениям правовых наук, мы пришли к выводу о том, что из всей совокупности установленных направлений отношения в сфере бухгалтерского учета регулируются нормами предпринимательского и информационного права (комплексные отрасли российского права), а также финансового права (отношения власти и подчинения).

Обобщая в целом изложенное, можно утверждать, что метод экономического права (метод правового регулирования экономических отношений был охарактеризован как комплексный¹¹) и его института правового регулирования бухгалтерского учета (бухгалтерского права) идентичен.

Таким образом, при традиционном теоретическом подходе *бухгалтерское право можно признать отраслевым образованием экономического права, исходя, во-первых, из того, что общественные отношения в сфере бухгалтерского учета органично вписываются в экономические отношения (предмет экономического права поглощает предмет бухгалтерского права);*

во-вторых, метод экономического права и бухгалтерского права идентичен (комплексный, т.е. императивно-диспозитивный).

Кроме того (как было указано выше), *это теоретическое положение подтверждается подзаконным нормативным актом о Номенклатуре научных направлений в области экономики.*

Итак, *видовые особенности предмета при родовой тождественности и общность метода регулирования позволяют определить бухгалтерское право как подотрасль экономического права, представляющую собой совокупность диспозитивных и императивных юридических норм, регулирующих общественные экономические отношения по бухгалтерскому учету финансовых и нефинансовых активов и источников их формирования, а также отношения, связанные с формированием и представлением бухгалтерской отчетности, равно как и отношения по контро-*

⁸ Документ утратил силу в связи с принятием Федерального закона “Об информации, информационных технологиях и защите информации” от 27 июля 2006 г. // Собрание законодательства РФ. 2006. № 31 (Ч. 1). Ст. 3448.

⁹ Винер Н. Кибернетика, или управление и связь в животном и машине. М., 1968. С. 201.

¹⁰ См.: Собрание законодательства РФ. 2006. № 31 (Ч. 1). Ст. 3448.

¹¹ См.: Ашмарина Е.М., Ручкина Г.Ф. Экономическое право Российской Федерации (Часть I). М., 2011.

лю за правильностью и своевременностью ее составления и представления.

Обратимся далее к вопросу о системе и структуре бухгалтерского права, рассматривая его как подотрасль экономического права Российской Федерации. Будем исходить из традиционной ситуации, согласно которой любое крупное отраслевое образование предполагает наличие Общей и Особенной частей. Представляется справедливым, что Общая часть бухгалтерского права должна закреплять основные общие принципы бухгалтерского учета; круг и полномочия органов, управляющих процессами в этой сфере экономической деятельности; общие положения о контроле и ответственности за надлежащей (и в случае ненадлежащей) реализации норм о бухгалтерском учете; другие общие вопросы, касающиеся любого института бухгалтерского права.

Думается, что нормы Федерального закона «О бухгалтерском учете» относятся к Общей части бухгалтерского права. К Общей же части, как представляется, следует отнести и нормы (в частности, технико-юридические) Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению.

Особенная часть, конкретизируя Общую, состоит из разделов, интегрирующихся в самостоятельные подгруппы, регулирующие однородные отношения в области бухгалтерского учета и имеющие характерную специфику. Думается, что критерием, дифференцирующим комплекс исследуемых отношений, могут служить характерные особенности учета в отдельных сегментах экономических отношений. В этой связи будет целесообразным принятые стандарты (ПБУ) разбить на четыре группы¹², а именно – нормы.

1. ПБУ, действие которых распространяется на наиболее широкий круг субъектов экономической деятельности, можно (в порядке гипотезы) предложить отнести к Общей части бухгалтерского права (например, «Учетная политика организации», «Бухгалтерская отчетность организации», «Доходы организации», «Расходы организации», «Информация по прекращаемой деятельности», «Учет расчетов по налогу на прибыль»).

Нормы всех прочих стандартов бухгалтерского учета, с нашей точки зрения, целесообразно соотносить с Особенной частью бухгалтерского права (в порядке гипотезы), выделив следующие направления.

2. ПБУ, регулирующие правила оценки отдельных объектов бухгалтерского учета. Сюда, как представляется, можно отнести нормы таких ПБУ, как «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», «Учет материально-производственных запасов», «Учет основных средств», «Учет нематериальных активов», «Учет финансовых вложений».

3. ПБУ, регулирующие правила отражения информации в отдельных сегментах экономической деятельности. Здесь, на наш взгляд, должны найти место нормы таких стандартов, как «Информация по сегментам», «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство», «Учет государственной помощи», «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию», «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», «Информация об участии в совместной деятельности».

4. ПБУ, устанавливающие допуски, способные повлиять на экономическую деятельность организации в будущем. Здесь можно привести нормы следующих стандартов: «События после отчетной даты», «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Кроме того, к Особенной части бухгалтерского права, по нашему мнению, следует отнести институты, регулирующие особенности бухгалтерского учета в банковской и страховой сферах.

Таким образом, не претендуя на бесспорность предложенной классификации, можно предположить в порядке гипотезы, что бухгалтерское право как подотрасль экономического права состоит из Общей и Особенной частей, каждая из которых включает соответствующие институты.

Учетное право (финансовый учет) как комплексное правовое образование экономического права. Итак, правовое регулирование отношений в области учета было рассмотрено нами в двух фрагментах (с учетом предыдущих публикаций), а именно: во-первых, совокупность императивных норм, регулирующих отношения в сфере учета, была представлена в качестве подотрасли финансового права¹³. При этом за пределами финансово-правового регулирования остались диспозитивные нормы, регулирующие указанные отношения, поэтому мы говорили об учетном праве в узком его значении;

¹² См.: Ашмарина Е.М. Правовые основы бухгалтерского, налогового и бюджетного учета. Учебн. пос. М., 2007. С. 56–69.

¹³ См., например: Ашмарина Е.М. Обоснование концепции введения императивных норм права, регулирующих учетные процессы, в систему финансового права Российской Федерации // LEX Russia. Науч. труды МГЮА. 2005. № 2.

во-вторых, совокупность норм (императивных и диспозитивных), регулирующих отношения в сфере бухгалтерского учета (бухгалтерское право), была рассмотрена как подотрасль экономического права. При этом за пределами этого предлагаемого нами отраслевого образования остались нормы, регулирующие отношения по налоговому и бюджетному учетам.

Было также обращено внимание на следующие обстоятельства: во-первых, отношения по бухгалтерскому учету регулируются нормами таких официально признанных отраслей российского права, как предпринимательское право и информационное право, которые являются комплексными отраслями, т.е. построены на основе рецепции норм из иных отраслей первого порядка;

во-вторых, если императивные нормы, регулирующие отношения в сфере бухгалтерского учета, расположены в пределах такой отрасли первого порядка, как финансовое право, то вопрос о том, к какой отрасли первого порядка относятся диспозитивные нормы, остается открытым.

Экстраполируя выводы, сделанные в отношении правового обеспечения системы бухгалтерского учета, на соответствующие отношения по налоговому учету и бюджетному учету, можно отметить следующее:

отношения по налоговому учету (аналогично бухгалтерскому) регулируются нормами финансового и предпринимательского права;

отношения по бюджетному учету нормами предпринимательского права не регулируются, поскольку отношения в сфере бюджетной деятельности не входят в спектр предпринимательских общественных отношений.

Таким образом, целостный комплекс отношений в области финансового учета (бухгалтерского учета, налогового учета, бюджетного учета) остается за пределами как финансового права (диспозитивные нормы), так и предпринимательского права Российской Федерации (например, отношения по бюджетному учету).

На первый взгляд можно предположить, что рассматриваемые отношения в своей совокупности урегулированы нормами информационного права. Но так ли это? Думается, следует обратить внимание на то, что информационные отношения чаще всего сопутствуют другим отношениям в таких сферах, как управление, международное сотрудничество, экономика и т.д. "Информационные отношения возникают, изменяются и прекращаются в информационной сфере и регулируются

информационно-правовыми нормами"¹⁴. Действительно, сопутствуя экономическим отношениям, информационные потоки обобщаются с помощью учетных систем, которые, в свою очередь, непосредственно связаны с выявлением финансово-экономического результата хозяйственной деятельности публичных и частных субъектов. Будучи очень широким, предмет информационного права не нацелен непосредственно на экономические отношения (лишь опосредуя последние).

Представляется возможным на основании изложенного выше предложить следующую гипотезу. Так, по нашему мнению, целостный комплекс отношений в сфере финансового учета (бухгалтерский учет, налоговый учет, бюджетный учет), урегулированный как императивными, так и диспозитивными нормами, следует представить в виде подотрасли экономического права с учетом того, что он оказывается за пределами правового регулирования как нормами финансового права (диспозитивные нормы), так и предпринимательского права (правовое регулирование бюджетного учета). Эта подотрасль является комплексной (в отличие от бухгалтерского права), поскольку, во-первых, совокупность норм, регулирующих отношения по бухгалтерскому учету, мы рассматриваем в качестве бухгалтерского права;

во-вторых, правовое регулирование отношений по налоговому учету и бюджетному учету органично вписывается в право финансов, денежного обращения и кредита (подотрасль экономического права наряду с бухгалтерским правом). Действительно, нами был представлен предмет экономического права, в который в том числе (помимо отношений в области бухгалтерского учета) входят отношения в сфере финансов, денежного обращения и кредита. Эти отношения представляют собой комплекс финансово-экономических отношений, которые регулируются совокупностью норм, регламентирующих перераспределительные процессы в области финансовых активов и на финансовых рынках (на рынке капиталов, на денежном рынке, на рынке производных инструментов, на валютном рынке). В этот раздел входят вопросы как общетеоретического, так и прикладного характера. К вопросам прикладного характера, на наш взгляд, и следует отнести отношения в области учетной деятельности (бюджетный и налоговый учеты).

¹⁴ Ковалева Н.Н., Холодная Е.В. Комментарий к Федеральному закону от 27 июля 2006 года № 149-ФЗ "Об информации, информационных технологиях и о защите информации" (Постатейный) // СПС "КонсультантПлюс". 2007. С. 3.

В этой связи можно сделать вывод о том, что *отношения в сфере финансового учета исчерпывающим образом регулируются нормами двух подотраслей экономического права, а именно – бухгалтерского права и права финансов, что и предопределяет комплексность его как целостного экономико-правового образования.*

Следует напомнить, что при соотнесении институтов учетного права с финансовым правом мы говорили об учетном праве в узком смысле этого слова (как о совокупности только императивных норм, регулирующих исследуемые отношения). В широком смысле учетное право представляет собой всю совокупность императивных и диспозитивных норм, регулирующих учетные процессы.

С целью дифференциации термина “учетное право”, понимаемого, с одной стороны, в узком смысле как подотрасль финансового права, а с другой – в широком смысле как вся совокупность юридических норм (императивных и диспозитивных), предлагаем последнее охарактеризовать как “учетное право (финансовый учет)”.

Резюмируя изложенное, отметим еще раз, что учетное право (финансовый учет) в широком смысле представляет собой подотрасль именно экономического права как совокупность *императивных и диспозитивных* норм, регулирующих отношения в сфере финансового учета (бухгалтерского, налогового, бюджетного), которая является экономико-правовым образованием, что также подтверждается, в частности, следующими положениями. Во-первых, *целостные отношения (как императивные, так и диспозитивные) в сфере финансового учета есть составная часть предмета экономического права.* Это объясняется тем, что отношения по созданию, перераспределению и использованию финансовых и нефинансовых активов и источников их образования на микро- и макроуровнях возможны только при наличии учетных процедур как инструмента и как источника необходимой информации (экономические отношения → экономическая деятельность → активы). Таким образом, *несомненна взаимосвязь и взаимообусловленность учетных систем, принятых в стране, и процесса экономической деятельности как публичных, так и частных ее субъектов.* В этой связи при осуществлении экономической деятельности учетные системы используются как *инструмент* образования, распределения и использования финансовых и нефинансовых активов;

очень важны обратные связи, материальным воплощением которых являются информацион-

ные потоки в виде систематизированных данных, получаемых вследствие применения учетных систем, установленных, введенных в действие и применяемых на основе норм права.

Во-вторых, *нормы, регулирующие отношения в сфере финансового учета, имеют специфику, присущую нормам экономического права.*

Было также установлено, что экономико-правовая норма – это писанные правила поведения участников в процессе экономической деятельности, которые апробированы, санкционированы, установлены компетентным государственным органом в строго определенном порядке, по определенной форме, вводятся в действие законодателем в точно установленный срок и поддерживаются мерами государственного принуждения. Экономико-правовая норма может носить как государственно-властный императивный (например, финансово-правовая норма), так и диспозитивный (например, гражданско-правовая норма) характер. Таким образом, экономико-правовые нормы – это установленное и охраняемое государством и выраженное в нормативном акте правило поведения субъектов, принимающих участие в экономической деятельности. Такая норма регулирует общественные отношения, являющиеся предметом экономического права. При этом экономическому праву присуще большое количество технических и технико-юридических норм. К таким нормам относятся, в частности, нормы, регулирующие отношения в сфере учета¹⁵.

Технико-юридическая направленность специфична для большого массива норм, регулирующих отношения в области финансового учета. Хотелось бы обратить внимание на то, что в период администрированной экономики в России практически не было нормативного регулирования рассматриваемых отношений. Единственным незыблемым актом был План счетов бухгалтерского учета, предусматривавший номенклатуру счетов и их корреспонденцию. При этом роль бухгалтерских служб была вспомогательной, поскольку основной считалась плановая деятельность. Бухгалтерский учет имел значение лишь постольку, поскольку на основании его данных составлялись финансовые планы (планирование на предстоящий период велось “от достигнутого” факта прошедшего периода). Именно планы порождали дальнейшие правоотношения. Заметим также, что в рассматриваемый исторический

¹⁵ См.: Ашмарина Е.М., Ручкина Г.Ф. Экономическое право Российской Федерации. Разд. I. Общие положения. С. 162–164.

период времени не было ни налогового, ни бюджетного учетов. Этим и объясняется, с нашей точки зрения, традиционная позиция относительно того, что нормы учета, являясь техническими, не должны соотноситься с той или иной отраслью российского права.

Однако в связи со становлением рыночных отношений в Российской Федерации и постепенным приводом отечественной системы учета в соответствие с международными стандартами объем нормативного материала резко возрос, поэтому принципиально изменилась и роль учета. Нормы, регулирующие правила учета, в наши дни играют все более важную роль при вступлении субъектов в налоговые, бюджетные и другие финансовые правоотношения, что позволяет говорить о их постепенной и последовательной трансформации из сугубо технических в технико-юридические. Кроме того, следует обратить внимание на тот факт, что именно они служат источником информации для принятия управленческих решений в той или иной области финансовой деятельности.

В-третьих, рассуждая о методе правового регулирования, присущего учетному праву (*финансовый учет*), представленному в широком смысле в качестве подотрасли экономического права, вспомним, что нами был сделан вывод о том (на основании общего сопоставления), что в целом экономические отношения регулируются комплексно (за аналогию было принято предпринимательское право, рассмотренное как микро модель экономического права)¹⁶.

Таким образом, на наш взгляд, есть все основания ввести в систему экономического права

правовое образование, предмет которого является составной его частью, а метод имеет те же существенные характеристики.

Учитывая это, необходимо сделать вывод о том, что совокупность *императивных и диспозитивных норм права, регулирующих отношения в области финансового учета (бухгалтерского, налогового, бюджетного)*, из-за их видового своеобразия следует выделить в обособленный правовой блок внутри такого правового образования, как *экономическое право, нормы которого регулируют весь комплекс единообразных (экономических) отношений*.

Выделенный блок норм предлагается назвать *учетным правом (финансовый учет)* в широком смысле и рассматривать в качестве *комплексной (сложной) подотрасли* экономического права ввиду наличия нескольких институтов, которое обусловлено многообразием видов учета (бухгалтерский, налоговый, бюджетный) и их соотношением с бухгалтерским правом и правом финансов (подотрасли экономического права).

В заключение следует указать еще раз на то, что *теоретическое выведение экономического права в качестве отрасли российского права можно расценивать как инновационный подход к праву*.

Именно в предмет экономического права Российской Федерации органично вписывается весь комплекс общественных отношений, связанных с финансовым учетом (бухгалтерский учет, налоговый учет, бюджетный учет). Учетное право (*финансовый учет*) представляет собой *совокупность императивных и диспозитивных юридических норм, регулирующих общественные экономические отношения по бухгалтерскому, налоговому и бюджетному видам учета*.

¹⁶ См.: там же. С. 170.