

УДК 657.(470+571)

ББК 65.052.2(2Рос)

Б 90

Д.А. Бугаев

Кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (962) 859 99 95, e-mail: denbugaev@yandex.ru

А.В. Рябченко

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, г. Краснодар. Тел.: (918) 336 94 47, e-mail: rav_77@mail.ru

ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ МСФО В РОССИИ

(Рецензирована)

Аннотация. В статье рассматриваются реформы бухгалтерского учета в России, проблемы трансформации и международные требования к отчетности, и внедрение МСФО в российский бухгалтерский учет. Также анализируется основная идея и методологическая основа МСФО; роль и структура Совета по МСФО; порядок создания, структура и применение МСФО; МСФО и их роль в экономическом обществе; история создания и необходимость ведения МСФО в России.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, реформирование, финансовые ресурсы, управление, пользователи финансовой информации, переход на МСФО.

D.A. Bugaev

Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer of Accounting, Auditing and Automated Data Processing Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (962) 859 99 95, e-mail: denbugaev@yandex.ru

A.V. Ryabchenko

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of Accounting, Auditing and Automated Data Processing Department, Kuban State University, Krasnodar. Ph.: (918) 336 94 47, e-mail: rav_77@mail.ru

HISTORICAL ASPECTS OF IFRS IN RUSSIA

Abstract. The article deals with the accounting reform in Russia, the problem of transformation and international reporting requirements as well as the introduction of IFRS in Russian accounting. It also analyzes the main idea and methodological basis of IFRS, its role and structure, order of creation, structure and application. The author reveals IFRS role in economic society, the history of its creation. He points to the need of maintaining IFRS in Russia.

Keywords: International Financial Reporting Standards, reform, financial resources, management, users of financial information, the transition to IFRS.

Россия прошла период «дикого» становления экономических отношений. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность претерпели значительные изменения с момента прекращения существования СССР. Необходимость поиска финансирования для становления

и развития компаний заставили руководителей заниматься поиском стабильных и прозрачных систем финансового учета.

В России в качестве образца стандартов финансовой отчетности был избран некий ориентир: Международные

стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Заметим, что еще в 1999 г. Международная организация комиссий по финансовым рынкам (IOSCO, International Organization on Securities Commissions) рекомендовала всем ее членам (а их более 170), среди которых были: Федеральная служба по финансовым рынкам РФ, Комиссия по ценным бумагам и биржам США, Комиссии по ценным бумагам Евросоюза, использовать МСФО как стандарт отчетности, применяемой при размещении и поддержании ценных бумаг на финансовых рынках. Благодаря этой рекомендации МСФО стал финансовым языком на всех биржах мира.

Переход Российской Федерации от плановой экономики к рынку потребовал кардинальных реформ в национальной системе бухгалтерского учета. Причем основным инструментом такой реформы стали признанные во всем мире Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Сегодня эта реформа вошла в свою завершающую стадию. Некоторые российские фирмы уже обязаны составлять консолидированную отчетность по правилам МСФО.

Заметим, что в стадии реформирования российский бухгалтерский учет находится с 1992 г. Верховный Совет РФ своим Постановлением утвердил Государственную программу перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики.

В России необходимость перехода на МСФО на государственном уровне впервые была зафиксирована в 1997 г. в Послании Президента РФ Федеральному Собранию, а чуть позже и в Указе Президента РФ от 03.04.97 г. №278 «О первоочередных мерах по реализации Послания Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «Порядок во власти — порядок в стране. (О положении в стране и основных направлениях политики Российской Федерации)». Указанным документом

Правительству РФ была поставлена задача разработать и утвердить до 15.11.97 г. программу перехода с 1998 г. на международные стандарты бухгалтерского учета. Во исполнение указа Президента Российской Федерации Правительство Российской Федерации разработало и утвердило Программу реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности [1].

Программой было намечено, что реформа национальной системы бухгалтерского учета будет проводиться по следующим основным направлениям:

- совершенствование нормативно-правового регулирования;
- формирование национальных стандартов;
- разработка инструкций, методических указаний, комментариев;
- подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета;
- вступление и активная работа в международных организациях, взаимодействии с национальными организациями, ответственными за разработку стандартов бухгалтерского учета и регулирование соответствующей деятельности.

При этом за основу реформирования российского учета были выбраны МСФО, получившие мировое признание как эффективный инструмент составления прозрачной и понятной информации о деятельности хозяйствующих субъектов, разработанные Советом по Международным стандартам финансовой отчетности.

В качестве цели Программа определила приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и Международными стандартами финансовой отчетности. Таким образом, было принято решение не внедрять в российскую практику МСФО в чистом виде, а переработать национальные стандарты согласно принципам МСФО.

Следующим шагом реформы бухгалтерского учета стала Концепция развития бухгалтерского учета и отчет-

ности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, утвержденная Министерством финансов России.

«Дальнейшее развитие бухгалтерского учета и отчетности необходимо осуществлять по следующим основным направлениям:

1) повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности;

2) создание инфраструктуры применения МСФО;

3) изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;

4) усиление контроля качества бухгалтерской отчетности;

5) существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом бухгалтерской отчетности, а также пользователей бухгалтерской отчетности» [2]. Именно согласно данной Концепции переход на МСФО должен был осуществляться поэтапно.

Согласно Концепции к общественно значимым должны быть отнесены следующие хозяйствующие субъекты: открытые акционерные общества и иные организации, имеющие публично размещаемые (размещенные) и (или) публично обращающиеся ценные бумаги; финансовые организации, работающие со средствами физических и юридических лиц, другие организации. Причем обязательный переход на МСФО для указанной категории субъектов был запланирован к 2007 г.

Обязательный перевод на МСФО консолидированной финансовой отчетности других хозяйствующих субъектов планировалось осуществить к 2010 г., включая общественно значимые субъекты, ценные бумаги которых обращаются на фондовых рынках других стран и которые составляют такую отчетность по иным международно-признаваемым стандартам.

Однако реальные сроки, установленные Концепцией, оказались нарушенными, так как в первую очередь отсутствовало необходимое правовое поле для применения МСФО в Российской Федерации.

Практика свидетельствует о том, что провести оценку основных проблем перехода на МСФО и реформы бухгалтерского учета невозможно без анализа ее воздействия на организацию как обособленный хозяйствующий субъект. В этой связи организацию необходимо рассматривать не только в качестве объекта процесса реформирования, но и в качестве его субъекта.

С самого начала реформы бухгалтерского учета организация рассматривалась лишь в качестве ее объекта, т.е. как исполнитель, подчиняющийся процессу государственного регулирования. Неслучайно положения по бухгалтерскому учету подлежат применению всеми организациями (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), независимо от степени их заинтересованности в составлении финансовой отчетности для внешних пользователей, финансовых и кадровых возможностей.

Однако, несмотря на объявленный переход к рыночным отношениям в области государственного управления организациями, методы регулирования бухгалтерского учета остались старыми, какими были во времена плановой экономики, — административными. При таком подходе Министерство финансов России фактически взяло на себя полную ответственность за результаты реформы, т.е. если организации будут «послушными исполнителями», то их отчетность будет достоверной и объективной.

Таким образом будет достигнута цель нормативного регулирования бухгалтерского учета — обеспечение доступа всем заинтересованным пользователям к информации, представляющей объективную картину финансового положения и результатов деятельности хозяйствующих субъектов.

Но достижение этой цели такими методами — задача нереальная, потому что Министерство финансов России как государственный орган не сможет оценить, насколько объективна картина финансового положения организации, использующей принимаемые нормативные акты для составления своей отчетности.

В условиях рыночной экономики организация выступает как активный хозяйствующий субъект, и поэтому нельзя приуменьшать ее роль в процессе реформирования бухгалтерского учета.

Применение или неприменение принимаемых в ходе реформы нормативных актов должно зависеть только от самой организации. Как уже говорилось раньше, роль менеджмента в этом процессе чрезвычайно велика. Если организация не будет заинтересована в применении результатов реформы или же ее результаты будут противоречить интересам организации, то реформа бухгалтерского учета, несмотря на огромный труд и средства, затраченные на ее проведение, останется только на бумаге.

Изменения в системе бухгалтерского учета для любой организации всегда связаны с затратами на обновление бухгалтерских программных продуктов. Данные затраты должны быть компенсированы будущей экономической выгодой от применения результатов реформы.

Следовательно, проведение реформы для организаций будет оправданно с экономической точки зрения только в том случае, если в ее результате будут привлечены инвестиции. Иначе организации инстинктивно становятся «тормозом» процесса реформирования, поскольку они стремятся к минимизации затрат, связанных с изменением системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, даже в ущерб качеству представляемой отчетности.

В этой связи важно убедить организации раскрывать информацию об их хозяйственно-финансовой деятельности, а также их технологические возможности и ресурсное обеспечение.

В 2010—2011 гг. были, наконец, приняты соответствующие нормативно-правовые акты, позволяющие говорить о завершающей стадии реформирования отечественного учета.

В частности, в июле 2010 г. был принят Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности», который установил общие требования к составлению, представлению

и публикации консолидированной финансовой отчетности российскими организациями [3].

Правда, составлять такую отчетность Закон обязал только узкий круг лиц, состав которых прямо поименован.

Согласно указанному закону в настоящее время составлять консолидированную отчетность в обязательном порядке должны кредитные и страховые организации, а с 2015 г. к ним присоединятся и те фирмы, чьи ценные бумаги допущены к обращению на торгах фондовых бирж и иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг. Как видно, речь идет именно о тех организациях, которые в соответствии с Концепцией должны были осуществить переход на МСФО к 2007 г.

Кроме того, составлять консолидированную отчетность должны организации, для которых это предусмотрено другими федеральными законами, а также те фирмы, в учредительных документах которых закреплены положения о представлении и публикации консолидированной финансовой отчетности.

Отметим, что Законом прямо установлено, что консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО.

При этом, на территории Российской Федерации применяются только МСФО и Разъяснения МСФО, принимаемые Фондом Совета по МСФО и признанные Правительством Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации в порядке, установленном с учетом требований законодательства Российской Федерации [4].

Однако составление консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО не отменяет обязанности составления бухгалтерской отчетности в соответствии с российскими стандартами.

Успех реформы непосредственно связан с наличием практической базы для ее осуществления. При этом имеются в виду не только организации как субъекты реформы, но и пользователи

финансовой отчетности. Большое значение имеет заинтересованность пользователей в получении финансовой отчетности, составленной по новым правилам, иными словами, полезность для каждой конкретной группы пользователей представленной предприятием финансовой информации.

В России традиционно сложилось, что основным и наиболее активным пользователем бухгалтерской информации предприятий были и остаются органы государственной статистики, налоговые органы и внебюджетные фонды, аккумулирующие соответствующие обязательные взносы и сборы. Под влиянием этих структур и их агрессивной политики в области получения фискальной информации о финансовом положении предприятий российский бухгалтерский учет в России превратился в технический инструмент для определения налогооблагаемой базы.

Минфином России предпринимаются усилия по смягчению налоговой направленности бухгалтерской информации. Принятые в последние годы нормативные акты, регламентирующие порядок учета и отчетности, формально ориентированы на достижение финансовых целей, т.е. на обеспечение интересов акционеров, кредиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности. Однако одновременно с этим налоговые органы усиливают давление со своей стороны.

В результате организациям для расчета налоговой базы приходится вести параллельно две системы учета. Это привело к тому, что многие организации ведут учет не в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету, а в соответствии с требованиями налогового законодательства, поскольку, как показала практика, за исключением налоговой инспекции, другие заинтересованные пользователи финансовой информации отсутствуют.

Проблема противоречия финансовых и налоговых целей при подготовке и представлении финансовой отчетности в Программе реформирования бухгалтерского учета в Российской

Федерации должным образом не поставлена. По этой причине на сегодняшний день практически отсутствует какая-либо связь между процессом реформирования бухгалтерского учета и налоговой реформой, в том числе разработкой налоговых законов и Налогового кодекса Российской Федерации.

В результате не исключены ситуации, когда изменения в правилах бухгалтерского учета оказывают непосредственное влияние на величину налоговой базы. При этом возникают проблемы в связи с необходимостью оценки имеющихся у организации оборотных активов по рыночной стоимости, начислением амортизации, созданием оценочных резервов и т.п. Например, в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» требуется подобная классификация в отношении любых активов и обязательств. Так, каждая компания должна раскрывать суммы, погашение или возмещение которых ожидается до или после двенадцати месяцев от отчетной даты. В российском учете в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ 4/99) «Бухгалтерская отчетность организации» активы и обязательства также должны представляться с подразделением их на долгосрочные и краткосрочные. В отношении финансовых активов и обязательств данное требование дублируется в ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» [5].

Зависимость налоговой базы от правил налогового учета приводит к превалированию в учете налоговых норм и значительно снижает возможности (и заинтересованность) бухгалтеров в принятии ими объективных решений в отношении классификации, оценки и признания фактов хозяйственной жизни организации. Прямые отсылки в налоговых актах к статьям финансовой отчетности, а также балансовой стоимости активов приводят к сознательному искажению организациями соответствующих статей в учете и отчетности в целях выгодной для них корректировки налоговой базы.

Таким образом, влияние результатов реформы на информационные

системы будет в значительной степени зависеть от того, насколько удастся сблизить цели составления финансовой отчетности и налогообложения [6].

Кроме рассмотренных выше различий по группам организаций, выделенных с точки зрения заинтересованности в применении МСФО, существуют также различия и внутри этих групп в зависимости от типов пользователей финансовой отчетности. Так, акционерные общества, чьи акции котируются на международных фондовых биржах, будут занимать более активную позицию в отношении достоверности представляемой информации, чем пользователи отчетности организации, которая не осуществляет привлечения инвестиций на рынке ценных бумаг.

Следовательно, реформа бухгалтерского учета в России является поверхностной, не учитывающей интересы различных групп конкретных пользователей финансовой информации. В этом заключается ее слабость с точки зрения практической реализации предусмотренных в программе мероприятий.

Из всего сказанного следует вывод о том, что требование ведения финансовой отчетности в соответствии с МСФО на первом этапе следовало бы распространить не на весь банковский сектор, а только на наиболее крупные кредитные организации, например на первые 50 банков, суммарные активы которых превышают 80% всего банковского сектора.

Если бы в свое время был принят государственный проект по анализируемому направлению, можно было бы рассчитывать на выделение соответствующих ресурсов для профессиональной подготовки специалистов по теоретическим основам и навыкам применения МСФО, на разработку унифицированного плана счетов, позволяющего бухгалтерам грамотно квалифицировать активные (пассивные) операции. Наконец, было бы ясно, кто отвечает за внедрение МСФО в России, а также был бы разработан и в дальнейшем отслеживался график перевода отраслей народного хозяйства на МСФО и т.д. [7]

Сейчас же для российских страховых организаций и компаний, чьи ценные бумаги обращаются на фондовых биржах, предстоящий массовый переход на МСФО скорее всего станет определенным стрессом. Расходы этих компаний и организаций, особенно средних и небольших, существенно увеличатся. Для того чтобы подготовить отчетность по МСФО, им придется значительно потратиться на привлечение профессиональных специалистов в области МСФО или на повышение квалификации имеющихся бухгалтеров, на установку и адаптацию ИТ-систем, а также на аудит подготовленной отчетности по МСФО. Это подтверждается семилетней практикой подготовки банками отчетности по международным стандартам, требующей ежегодно вложений немалых денежных средств на эти цели.

По сей день в России явно ощущается недостаток подготовленных специалистов и аудиторских кадров в области МСФО, способных составить и подтвердить отчетность банков, подготовленную по МСФО. Специалистам необходимо основательно знать как российскую систему бухгалтерского учета, так и МСФО, поэтому логично ожидать ужесточения требований к аудиторским компаниям в связи с необходимостью повышения доверия к финансовым отчетам, проверенным ими, что в определенной степени отразится на числе аудиторских компаний благодаря ужесточению требований к ним [8].

Непродуманность конкретных действий привела к большому сроку точного, квалифицированного, удобочитаемого перевода содержания международных стандартов на русский язык, в связи с чем необходимо продолжить работу с Советом по МСФО по получению сертифицированного русскоязычного перевода действующих стандартов МСФО с учетом вносимых изменений, комментариев к стандартам, их переизданию и принятию новых, а также обеспечению свободного доступа к указанным материалам.

В связи с явным недостатком в России подготовленных специалистов

и аудиторских кадров в области МСФО, способных составить и подтвердить отчетность банков, подготовленную по МСФО, целесообразно наладить в стране полноценную систему подготовки специалистов со знанием МСФО, внести уточнения в планы подготовки бакалавров и магистров экономических факультетов вузов и программы по обучению МСФО.

Несомненно, введение международных стандартов составления отчетности станет переходом на новый этап развития российских секторов

экономики. Отчетность, составляемая по МСФО, отражающая реальные процессы в деятельности российских предприятий, организаций и компаний, когда активы учитываются по рыночной стоимости, когда резервы рассчитаны более корректно, будет понятна внешним пользователям в большинстве стран мира. В итоге введение МСФО будет способствовать не только выходу российских предприятий, компаний и банков на международный уровень, но и привлечению инвестиций.

Примечания:

1. Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: постановление Правительства РФ от 06.03.1998 г. №283 // СПС КонсультантПлюс. М., 2014.

2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу: приказ Минфина России от 01.07.04 г. №180 // СПС КонсультантПлюс. М., 2014.

3. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 18.07.2012 г. №106н // СПС КонсультантПлюс. М., 2014.

4. О консолидированной финансовой отчетности: Федеральный закон от 05.05.14 г. №111-ФЗ // СПС КонсультантПлюс. М., 2014.

5. Рябченко А.В. Классификация финансовых вложений в учете и отчетности // Современные наукоемкие технологии. 2005. №2. С. 67—68.

6. Луговской Д.В., Бугаев Д.А. Капитализация затрат в учете инвестиционно-строительной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2012. №40. С. 2—11.

7. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. Краснодар: Просвещение-Юг, 2012. 512 с.

8. Тхагапсо Р.А. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее, будущее // Международный бухгалтерский учет. 2010. №5. С. 22—27.

References:

1. Approval of the program of accounting reform in accordance with international financial reporting standards: the Resolution of the Government of the Russian Federation from 06.03.1998. №283 // HLS ConsultantPlus. M., 2014. Title from the screen.

2. The concept of development of accounting and reporting in the Russian Federation in the medium term: the Order of the Ministry of Finance of Russia from 01.07.2004 №180 // HLS ConsultantPlus. M., 2014. Title from the screen.

3. On the introduction of International financial reporting standards and interpretations of International financial reporting standards on the territory of the Russian Federation: the Order of the Ministry of Finance of Russia dated 18.07.2012 №106n // HLS ConsultantPlus. M., 2014. Title from the screen.

4. On consolidated financial statements: the Federal law from 05.05.2014 №111-FZ // HLS ConsultantPlus. M., 2014. Title from the screen.

5. Ryabchenko A.V. Classification of financial investments in accounting and reporting // Modern scientific technologies. 2005. №2. Pp. 67—68

6. Lugovskoy D.V., Bugaev D.A. Capitalization of costs in accounting for the investment and construction activities, international accounting. 2012. №40. Pp. 2—11.

7. Kuter M.I. Introduction to Accounting: textbook. Krasnodar: Education-South, 2012. 512 p.

8. Tkhangapso R.A. Accounting: past, present and future // International accounting. 2010. №5. Pp. 22—27.