

МСФО – ОСНОВА РЕФОРМИРОВАНИЯ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

IFRS AS A FOUNDATION FOR REFORMATION OF THE RUSSIAN NATIONAL ACCOUNTS SYSTEM

В статье раскрывается актуальность и необходимость применения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Приводится характеристика российской реформы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, обозначается проблематика. Даются практические рекомендации по переводу российских компаний на составление отчетности по международным стандартам.

Ключевые слова: МСФО, реформа, бухгалтерский учет, международные стандарты, автоматизация.

The paper describes the topicality and the necessity to apply the International Finance Reporting Standards (IFRS). The characteristic feature of the Russian reform of the existing national accounts system in Russia in accordance with IFRS is outlined herein, and main problematic topics are addressed in this article. Some recommendations are issued herein on converting to IFRS reporting by Russian companies.

Keywords: IFRS, reform, accounting, international standards, automation.

Процессы интеграции в экономике, глобализации финансовых рынков обнаружили проблему несопоставимости финансовой информации о компаниях, деятельность которых не ограничивается пределами одной страны. Это связано с тем, что концептуальные принципы составления отчетности в разных странах существенно отличаются друг от друга.

Отчетность, составленная по различным правилам, препятствует проведению серьезного делового анализа и может привести к ошибочным и неоднозначным выводам о результатах деятельности и финансовом положении компаний. Поэтому непременным условием прозрачности финансовой отчетности является ее составление по единой методике учета, которую определяют Международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО). МСФО представляют собой набор стандартов и интерпретаций, определяющих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении хозяйствующего субъекта.

Хронология процесса реформирования российского бухгалтерского учета в соответствии с МСФО

Ключевым направлением процесса унификации стало реформирование российского бухгалтерского учета в соответствии с МСФО.

¹ Кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики НОУ ВПО «Российский новый университет».

Решение о реформировании российского бухгалтерского учета было принято в 1992 г., когда Верховный Совет Российской Федерации своим Постановлением от 23.10.1992 г. № 3708-1 утвердил Государственную программу перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики.

Необходимость перехода российского учета на МСФО была также озвучена в Указе Президента Российской Федерации от 3.04.1997 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)».

Во исполнение данного указа Правительство Российской Федерации разработало и своим Постановлением от 06.03.1998 г. № 283 утвердило Программу реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (далее – Программа).

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

– совершенствование нормативного правового регулирования;

- формирование нормативной базы (стандарты);
- методическое обеспечение (инструкции, методические указания, комментарии);
- кадровое обеспечение (формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета);
- международное сотрудничество (вступление и активная работа в международных организациях, взаимодействие с национальными организациями, ответственными за разработку стандартов бухгалтерского учета и регулирование соответствующей деятельности).

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

Следующей стадией реформы бухгалтерского учета стала разработка Минфином России Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (приказ Минфина России от 01.07.2004 г. № 180) (далее – Концепция). Данная Концепция установила поэтапный переход на МСФО.

В первую очередь это требование распространялось на общественно значимые хозяйствующие субъекты, за исключением тех, чьи ценные бумаги обращаются на фондовых рынках других стран и которые составляют финансовую отчетность по иным стандартам, признанным на международном уровне. Согласно Концепции общественно значимыми признавались те хозяйствующие субъекты, в коммерческую деятельность которых прямо или косвенно вовлечены средства неограниченного круга лиц: 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 организаций был запланирован к 2007 г.

Следующий этап – обязательный перевод на МСФО к 2010 г. консолидированной финансовой отчетности других хозяйствующих субъектов, включая общественно значимые субъекты, ценные бумаги которых обращаются на фондовых рынках других стран и которые составляют такую отчетность по иным стандартам, признанным на международном уровне.

Однако реальные сроки выполнения мероприятий, установленные Концепцией, оказались нарушенными, так как, в первую очередь, отсутствовало необходимое правовое поле для применения МСФО в Российской Федерации. И в 2010–2011 гг. были, наконец, приняты соответствующие нормативно-правовые акты, позволяющие говорить о завершающей стадии реформирования отечественного учета.

В июле 2010 г. был принят Федеральный закон от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» (далее – Закон № 208-ФЗ), который установил общие требования к составлению, представлению и публикации консолидированной финансовой отчетности российскими организациями.

Составлять такую отчетность Закон № 208-ФЗ обязал ограниченный круг субъектов, состав которых прямо поименован в ст. 2. К ним относятся кредитные и страховые организации.

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

С принятием Закона № 208-ФЗ установлено обязательное составление консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО. Однако данное требование не отменяет обязанности организаций по составлению обычной бухгалтерской отчетности, на что прямо указывает п. 2 ст. 3 Закона № 208-ФЗ.

Нормативное признание МСФО для применения на территории Российской Федерации было установлено Постановлением Правительства Российской Федерации от 25.02.2011 г. № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации» (далее – Положение).

В развитии данного Положения Минфином России был издан приказ № 160н от 25.11.2011 г. «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» (далее – приказ Минфина России № 160н).

Итогом принятия перечисленных нормативных актов стала реальная возможность применения МСФО в Российской Федерации. Причем, если до принятия Закона № 208-ФЗ российские

организации в основном составляли бухгалтерскую отчетность по международным стандартам добровольно, например с целью привлечения иностранных инвестиций, то сегодня у некоторых компаний это является уже обязанностью [1].

Перспективы и проблемы применения МСФО в России

За последние годы была проведена серьезная работа по оптимизации российской отчетности в соответствии с МСФО, в результате чего было отменено семь форм отчетности (30% от общего числа действующих форм на 1 января 2012 г.), эффективность использования которых в рамках надзора была невелика. Ряд форм отчетности был переработан в целях повышения их информативности о рисках, принимаемых хозяйствующими субъектами [2].

Процесс создания инфраструктуры для применения МСФО в России еще не закончен, и впереди множество мероприятий, важным из которых является дальнейшее совершенствование и расширение нормативно-правовой базы применения МСФО.

Организации, не подпадающие под действие Закона № 208-ФЗ, свою отчетность будут и дальше составлять по российским стандартам.

Применение МСФО в России не ограничивается только теми стандартами, которые определены в приказе Минфина России № 160н, дальнейшее признание появляющихся стандартов будет осуществляться Минфином России по определенной схеме. Так, после получения документа от Совета по МСФО проводится экспертиза применимости стандарта в России, которая осуществляется независимой организацией – это Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности (НСФО). Следующий шаг – это решение Минфина о введении, основывающееся на мнении НСФО о применимости стандарта в России. Решение может быть о полном принятии стандарта или же о применении с «изъятиями», без некоторых положений. В признанных на сегодня стандартах «изъятия» пока еще не использовались. Стоит отметить, что такая процедура признания МСФО, в принципе, полностью аналогична практике, применяющейся в других странах мира – в Европе, Японии и др. Далее государством предусматривается процедура надзора за соблюдением МСФО. Она заключается в обязательном аудите годовой отчетности и ее публикации. Контроль составления отчетности кредитными организациями возложен на Центральный банк Российской Федерации (далее – ЦБ РФ), а за отчетностью других

компаний следит Федеральная служба по финансовым рынкам (далее – ФСФР).

В дальнейшем в целях обобщения практики применения МСФО в России образована специальная межведомственная рабочая группа, в которую помимо представителей самого Минфина, ЦБ РФ и ФСФР входят и представители профессионального сообщества. Между ними идет постоянный диалог и обмен мнениями [3].

В развитие нормативной основы применения МСФО с 1 января 2013 г. вступил в силу Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [4], который определяет международные стандарты в качестве основы федеральных стандартов бухгалтерского учета (далее – ФСБУ), вводит механизмы общественного контроля в ФСБУ. Для проведения экспертизы проектов федеральных стандартов бухгалтерского учета с 1 января 2013 г. при Минфине России действует Совет по стандартам бухгалтерского учета [5].

В части совершенствования российского бухгалтерского учета на основе МСФО в 2012–2015 гг. планируется [6] повысить качество и доступность информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, усовершенствовать систему регулирования бухгалтерского учета и контроля качества отчетности, развивать профессию, международное сотрудничество. Отказываться от национальных стандартов Россия не собирается, в том числе из-за того, что толковать МСФО будут российские надзорные органы, налоговые инспекции, суды, а это, в свою очередь, дискредитирует МСФО как национальные стандарты. Кроме того, в России отсутствует достаточный опыт для применения справедливой стоимости, на которой основаны МСФО, равно как нет необходимых для определения такой стоимости активных рынков [7].

С 2015 г. публикация отчетности по МСФО станет обязательной для организаций, которые в настоящее время составляют свою консолидированную финансовую отчетность по другим международным признанным системам, например по правилам США (US GAAP). Это достаточно распространенная ситуация (составление отчетности по стандартам США – US GAAP), например в нефтяной промышленности в целом ряде других отраслей. Дальнейшее распространение МСФО планируется и на другие виды организаций, в настоящий момент не оговаривающиеся законом: профессиональные участники рынка, государственные корпорации, клиринговые организации, биржи и т.д. Здесь необходимо отметить, что условие обязательности МСФО не препятствует организациям создавать консолидиро-

ванную финансовую отчетность на английском языке для удобства своих акционеров и инвесторов [8].

По словам директора Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина РФ Л.З. Шнейдмана, впервые составлять отчетность по МСФО будет не столь значительное количество компаний, так как уже сейчас порядка 65% крупнейших российских компаний имеют отчетность по МСФО. С введением МСФО в российской учетной практике начнут применяться *два комплекса стандартов* и правил составления финансовой отчетности: МСФО, которые применяются для консолидированной отчетности и для отчетности, которая включает в себя данные не только о самом юридическом лице, но и обо всех контролируемых им организациях, параллельно с этим будут применяться российские правила бухгалтерского учета (ФСБУ). При этом ФСБУ будут применяться для целей составления отчетности юридического лица, то есть организации как таковой без каких-либо контролируемых ею организаций. Одновременно некоторые стандарты МСФО будут заимствованы «в чистом виде» для ФСБУ. Например, по таким вопросам, как обесценение активов или инвестиционная недвижимость, выплаты, связанные с акциями.

По традиционному важным вопросам ведения бухгалтерского учета, таким, как учет основных средств, материальных запасов, финансовых вложений, будут применяться российские правила, но задача ставится – максимально сблизить российские правила с МСФО. Это будут очень близкие к международным стандартам правила, которые будут оформлены в традиционном для российской практики виде. Такое сближение должно произойти уже к 2015 году. Конечно, эта работа не может быть окончательно завершена, потому что постоянно меняются и сами международные стандарты, но основной комплект (сближение стандартов МСФО и ФСБУ) должен быть завершен к 2015 году [8].

Современное положение по соответствию российских стандартов бухгалтерского учета и МСФО представлено в таблице.

На пути реформирования российского учета в соответствии с международными стандартами существуют и определенные проблемы, основными из которых, по мнению представителей Минфина, являются постоянные попытки пересмотреть стратегию и тактику перехода на МСФО, слабость системы контроля качества отчетности, отсутствие ответственности за отчет-

ность и слабость профессионального сообщества аудиторов и бухгалтеров [7].

Таблица

Сближение российских положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) и МСФО [7]

ПБУ, соответствующие МСФО	ПБУ, основанные на МСФО, но требующие переиздания	ПБУ, подлежащие принятию на основе МСФО	Основные вопросы, по которым не предполагается применение ПБУ – непосредственное применение МСФО
Концепция отчетности	Представление отчетности	Расчеты с персоналом	Обесценение активов
Учетная политика организации	Материально-производственные запасы	Промежуточная отчетность	Объединение бизнеса
Изменение оценочных значений	Основные средства	Сельское хозяйство	Договоры страхования
Договоры строительного подряда	Аренда	–	Инвестиционная недвижимость
Иностранная валюта	Доходы организации	–	Отчетность по пенсионным планам
События после отчетной даты	Нематериальные активы	–	Выплаты, основанные на акциях
Оценочные обязательства, условные обязательства и активы	Прекращаемая деятельность	–	Отчетность в условиях гиперинфляции
Связанные стороны	НИОКР	–	–
Государственная помощь	Отложенные налоги	–	–
Сегменты	Финансовые вложения	–	–

Расходы по займам	Участие в совместной деятельности	–	–
-------------------	-----------------------------------	---	---

Практика показывает, что существуют также проблемы и при переходе на ведение учета в соответствии с МСФО, прежде всего это адаптация учетных бухгалтерских систем [2]. Помимо этого некоторые эксперты указывают на проблему качества текстов МСФО на русском языке, их соответствие оригиналу, а также сложившейся в стране профессиональной терминологии и нормам русского языка [9].

Опыт внедрения МСФО российскими организациями

Исходя из опыта некоторых российских компаний, работающих по МСФО, рассмотрим основные рекомендации, для того чтобы сделать процесс перехода на МСФО наименее затратным и максимально быстрым.

Важно к процессу внедрения МСФО *привлечь профессионалов*, но также необходимо иметь таких специалистов и внутри компании, которые были бы неплохо знакомы с методологией составления отчетности по международным стандартам. Большой ошибкой будет начинать обучать сотрудников в процессе подготовки отчетности, потому что в этом случае ошибок не избежать. Другой путь – подбор новых специалистов по МСФО. В первую очередь необходимо обратить внимание на наличие у кандидатов определенного набора профессиональных знаний, навыков и опыта работы. Обязательным требованием является наличие высшего профильного образования – экономического или финансового. Необходимым условием является владение английским языком, как минимум на базовом уровне. Как правило, требуется наличие опыта работы с МСФО в крупной компании от 1 года. Поскольку МСФО – это скорее не форма ведения бухгалтерской отчетности, а приведение ее в соответствие с международным стандартом, специалист по МСФО должен иметь комплексные знания по аудиту, налоговому учету, финансовому менеджменту, знать российскую систему бухгалтерского учета, прочие положения законодательства РФ.

Немаловажно при подборе специалистов по МСФО обязательное наличие у них профессионального сертификата, подтверждающего квалификацию специалиста. Наиболее престижными считаются международные сертификации ACCA, CIMA, CPA, CIA, CFA, DipIFR. По всем

этим программам можно пройти обучение в российских учебных центрах.

Минимальный рыночный уровень зарплаты специалиста по МСФО в Москве сегодня составляет 47–70 тыс. рублей, средний уровень – 70–85 тыс. рублей, повышенный – 85–135 тыс. рублей [12].

Сформированную команду специалистов по МСФО необходимо развивать, инвестировать в них средства и прививать навыки непрерывного обучения.

На второй год перед специалистами компании ставится задача по подготовке отчетности по МСФО уже самостоятельно. Однако полностью отказываться от услуг внешнего методолога все же не стоит, потому что МСФО постоянно меняются, и нужен специалист, который будет в курсе всех новаций. На третий год команда специалистов компании уже будет составлять качественную отчетность самостоятельно, однако отказываться от услуг внешнего эксперта все равно не стоит. Внешний эксперт нужен в любом случае, и привлекать его наиболее рационально будет в самом начале процесса подготовки отчетности.

Следующим направлением перехода компании на МСФО является *автоматизация бизнеса*. Особое внимание уделяется процессам внутреннего контроля, аудиту и реконсильации (сведению воедино) различных систем учета. Очевиден рост производительности (и это один из ключевых факторов) за счет возможности импортировать транзакции, присутствуют возможности детальной аналитики.

Стандартный проект внедрения соответствующего программного обеспечения длится около 5 месяцев. В первый месяц осуществляется разработка дизайна процесса. С конца 1-го месяца и почти до конца 2-го проводится разработка прототипов. Весь 2-ой месяц также отводится под разработку отчетов. С середины 2-го месяца и до середины 4-го производится конвертация данных. Чуть позже начинается тестирование. Разработка документов начинается в конце 3-го месяца. Все три последние фазы закладываются примерно одновременно – в середине 4-го месяца. Далее идет обучение (до начала 5-го месяца). С конца 4-го и по конец 5-го длится параллельное закрытие.

Для эффективного осуществления проекта автоматизации бизнеса необходимо:

– зафиксировать ясные цели проекта. Например, это может быть сокращение сроков закрытия финансового периода или же повышение качества отчетности;

– сформулировать результаты проекта: документы (методология, состав инструкций), система, персонал;

– составить бюджет: учесть расходы на лицензии на вспомогательное программное обеспечение; стоимость аппаратной части (промышленный сервер, тестовый сервер); бонусный фонд для собственного персонала (которому, скорее всего, придется работать в период внедрения по расширенному графику – по выходным, сверхурочно и т.д.).

– подготовить задание на тендер [10].

В заключение хотелось бы отметить, что внедрение МСФО уже позволило некоторым российским компаниям повысить эффективность системы финансового контроля и управления рисками, что способствовало улучшению финансовых результатов. Данные отчетности, составленной в соответствии с МСФО, позволили выявить реальное финансовое положение компаний при условии, что эта финансовая отчетность составляется в строгом соответствии с принятыми стандартами.

Компании, составляющие отчетность в соответствии с международными стандартами, имеют возможность проанализировать свою деятельность с других позиций и выявить определенные проблемы (или преимущества), которые далеко не всегда очевидны при анализе российской отчетности. При этом они получают рекомендации по совершенствованию отдельных сфер управления, а у персонала субъектов появляется возможность повысить свою квалификацию.

Однако сегодня большинство российских компаний не обязаны применять МСФО и по-прежнему будут вести учет и формировать свою отчетность в соответствии с нормами российских бухгалтерских стандартов. И, несмотря на то что МСФО все больше сближаются с российскими национальными стандартами, полностью заменять национальное законодательство они не будут.

Литература

1. Авдеев В.В. Международные стандарты финансовой отчетности: заменят ли они полностью российские стандарты // Все для бухгалтера. – № 5. – сентябрь – октябрь. – 2012. –

Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

2. Суворов А. Переход на МСФО // Аудит и налогообложение. – 2012. – № 8. Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

3. Материалы конференции от 28 ноября 2012 г. «МСФО в России: особенности перехода и практика применения» [Электронный ресурс]. URL: <http://gaap.ru/articles/IFRS-v-Rossii-osobennosti-perehoda-i-praktika-primememiya>.

4. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». – Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

5. Приказ Минфина России от 14.11.2012 г. № 145н «О совете по стандартам бухгалтерского учета». – Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

6. План Минфина РФ на 2012–2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности (утв. приказом Минфина РФ от 30 ноября 2011 г. № 440). – Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

7. МСФО-2012: практика применения // Актуальная бухгалтерия. – 2012. – № 3. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.aktbuh.ru/article/5580>

8. Высказывания Л.З. Шнейдмана 12.12.2011 г. информационным агентствам на пресс-конференции «Принятие в России норм МСФО» в Минфине России. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id4=15019>.

9. Массарыгина В.Ф. О применении международных стандартов в отечественном бухгалтерском учёте и аудите // Аудитор. – 2012. – № 9. Справочно-правовая система «Гарант»: версия от 27 февр. 2013 г.

10. Материалы конференции Института Адама Смита «Применение МСФО в России 2012». [Электронный ресурс]. URL: <http://gaap.ru/articles/128320>.

11. Гофман О. Как подобрать специалиста МСФО. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.kaus-group.ru/knowledge/300-articles/material/669>.