

СЕНТЯБРЬ 2004



**ТРУДНОСТИ И УСПЕХИ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ
СТАНДАРТОВ:
СБЛИЖЕНИЕ С МСФО И МСА**





ВВЕДЕНИЕ

Трудности и успехи
внедрения международных
стандартов изучал Питер
Вонг, бывший член
Правления
Международной
федерации бухгалтеров
(МФБ), по заказу МФБ.

Система финансовой отчетности при сильном
руководстве, высококачественных стандартах и
обоснованной законодательной базе является ключевым
фактором экономического развития. Действительно, доверие
инвесторов к финансовой и нефинансовой информации
основано на высококачественных стандартах финансовой
отчетности, аудита и этики, таким образом, играющих
ведущую роль в содействии экономического роста и
финансовой стабильности в стране.

По мере того, как силы глобализации побуждают все больше стран открывать свои
двери иностранным инвестициям, а сами компании расширяются, не ограничивая свою
деятельность одной страной, и в государственном и в частных секторах все больше
признают преимущества одинаково понимаемой всеми концептуальной базы финансовой
отчетности, подкрепленной сильными общепризнанными стандартами аудита.

Глобальная концептуальная основа финансовой отчетности имеет много
преимуществ, среди которых:

- повышение уровня сопоставимости финансовой информации для инвесторов;
- большее желание инвесторов вкладывать деньги в другие страны;
- снижение стоимости капитала;
- более эффективное распределение ресурсов; а также
- ускорение экономического роста.

Однако, прежде чем реализовать эти преимущества, необходимо добиться более
тесного сближения стандартов с одним комплексом всемирно признанных
высококачественных стандартов. Сближение стандартов в международном масштабе
предусмотрено в миссии МФБ как одна из ее задач, поддерживается всеми
организациями-членами МФБ международными органами стандартизации и многими
национальными органами стандартизации, а также международными регулирующими
органами. Но для сближения с международными стандартами требуется больше, чем
теоретическая поддержка. Необходимо прийти к согласию относительно международных
стандартов, служащих основой для финансовой отчетности и аудита во всем мире,
определить, как содействовать принятию таких стандартов, и, наконец, проводить
мероприятия, способствующие их внедрению. Настоящий отчет является серьезным
шагом в этом процессе.

В ноябре 2003 года Правление МФБ согласилось с тем, что существует
необходимость более четко определить трудности с принятием международных
стандартов и сообщить об успешных примерах того, как внедрялись или внедряются
международные стандарты. Как бывшего члена Правления МФБ, бывшего президента
Гонконгского института сертифицированных общественных бухгалтеров и присяжного
бухгалтера, многие годы работавшего как с национальными, так и с международными
стандартами, меня попросили возглавить этот проект.

Проект, подробное описание которого приводится ниже, помог собрать мнения
специалистов по международной финансовой отчетности: представителей региональных и
национальных профессиональных организаций бухгалтеров; комитетов и постоянных
рабочих групп МФБ; национальных органов стандартизации; пользователей финансовой
отчетности; регулирующих органов; а также профессиональных бухгалтеров, работающих
в разных отраслях.

В настоящем отчете подробно описываются мои выводы и предлагаются меры по преодолению указанных трудностей.

ЦЕЛЮ данного отчета является стимулирование дальнейшего обсуждения и действий по принятию и внедрению международных стандартов, чтобы выполнить задачу по сближению стандартов.

Целью данного отчета является стимулирование дальнейшего обсуждения и действий по принятию и внедрению международных стандартов, чтобы выполнить задачу по сближению стандартов. Основываясь на успехах, достигнутых в области принятия и внедрения стандартов в некоторых странах, я верю, что со временем эта задача будет выполнена. Учитывая значительные преимущества для общественности, я не думаю, что мы можем себе позволить ее проигнорировать.

Служение интересам общественности – это одна из величайших задач нашей профессии. Для того чтобы достигнуть необходимого эффекта при ее выполнении, мы должны показать, что следуем высоким профессиональным стандартам. Общественность не согласиться и не должна соглашаться на меньшее. Если существуют какие-то препятствия, мешающие нам следовать профессиональным стандартам, МФБ, совместно с международными и национальными органами стандартизации, регулирующими органами, правительствами и другими сторонами, указанными в этом отчете, должны их решительно преодолеть. Я благодарен за помощь региональных и национальных профессиональных организаций бухгалтеров, оказывавших содействие в организации дискуссионных групп для желающих принять участие в дискуссии или в оформлении письменных заявлений, а также за большую помощь со стороны сотрудников МФБ в ходе реализации этого проекта.

Наконец, я должен отметить, что в настоящем отчете отражены мои собственные взгляды, которые не обязательно совпадают со взглядами организаций, членом которых я являюсь.

ПИТЕР ВОНГ

ПИТЕР Г.Я. ВОНГ

Питер Вонг был членом Правления Международной федерации бухгалтеров с 2000 по 2003 гг. и в настоящее время является членом Совета Инициативы по глобальной отчетности, разрабатывающего инструкции по отчетности устойчивого развития (экология, социально-экономическое развитие). Ушел на пенсию с должности старшего налогового партнера «Делойт Туш Томацу» - Гонконг, в мае 2002 г. и сейчас является консультантом этой фирмы. Бывший президент Института сертифицированных общественных бухгалтеров Гонконга, а в настоящее время является председателем Федерации предпринимателей и специалистов Гонконга.



СОДЕРЖАНИЕ

ИСТОРИЧЕСКАЯ СПРАВКА	5
ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДПОЛОЖЕНИЯ.....	8
ПОНИМАНИЕ СМЫСЛА СБЛИЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ НА МЕЖДУНАРОДНОМ УРОВНЕ	10
ПЕРЕВОД МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ	15
СЛОЖНОСТЬ И СТРУКТУРА МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ.....	18
ЧАСТОТА, ОБЪЕМ И СЛОЖНОСТЬ ИЗМЕНЕНИЙ В МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ.....	20
ТРУДНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ И АУДИТОРСКИХ ФИРМ.....	23
ПОТЕНЦИАЛЬНЫЙ НЕДОСТАТОК ЗНАНИЙ.....	26
ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИНЯТИЯ МСФО	29
ПРЕДЛОЖЕНИЯ О ДЕЙСТВИЯХ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ ЛИЦ	33
ВЫВОДЫ	36
ПРИЛОЖЕНИЕ 1	37
ПРИЛОЖЕНИЕ 2	38

ИСТОРИЧЕСКАЯ СПРАВКА

По мере продолжения глобализации во всем мире, возрастает значение дискуссии о сближении национальных и международных стандартов. Уже сейчас большинство основных рынков капитала активно обсуждают или предпринимают действия по переходу к двум единым комплексам всемирно признанных стандартов - бухгалтерского учета и аудита. Стремясь облегчить переход на международные стандарты, МФБ заказало это исследование с целью изучения трудностей и успехов на пути принятия и внедрения международных стандартов. В этой работе также принимали участие международные регулирующие органы, в том числе Базельский комитет по банковскому надзору, Европейская комиссия, Форум финансовой стабильности, Международная ассоциация органов по надзору за страховой деятельностью, Международная организация комиссий по ценным бумагам, а также Всемирный банк, которые признали, что рынки капитала во всем мире требуют качественных, согласованных во всем мире и унифицированных режимов регулирования и стандартов.

Преимущества глобальных международных стандартов

Согласованные во всем мире и унифицированные финансовые системы обеспечивают экономическую эффективность бизнеса и гарантируют более надежные средства защиты интересов общественности. Общественность имеет право на уверенность в том, что, независимо от страны, где осуществляется деятельность, будут применяться одинаково высокие стандарты качества. Известно, что инвесторы больше склоняются к диверсификации своих инвестиций за границей, если они могут полагаться на финансовую информацию, которая основана на одинаковых стандартах. Таким образом, соблюдения международных стандартов, разработанных Советом из международных стандартов бухгалтерского учета (СМСБУ) и Советом по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности (СМСАОУ), в конечном счете, может стимулировать значительный экономический рост.

Поддержка сближения стандартов на международном уровне

Форум финансовой стабильности (ФФС¹) включил в «12 ключевых стандартов надежной финансовой системы» Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), которые выпускает СМСБУ, и Международные стандарты аудита (МСА), которые выпускает СМСАОУ. ФФС указал, что эти 12 ключевых стандартов должны внести большой вклад в укрепление стабильности и повышение гибкости финансовых систем. Отчет «Восстановления доверия общественности к финансовой отчетности – международный взгляд», опубликованный в июле 2003 года, поддерживал мнение о том, что МСФО и МСА должны стать всемирными стандартами. Отчет был подготовлен Рабочей группой по вопросам восстановления доверия к финансовой отчетности - независимой группой, которой МФБ поручила изучить вопрос потери доверия к финансовой отчетности и методы решения этой проблемы с международной точки зрения. Рабочая группа рекомендовала как можно скорее достичь сближения национальных и международных стандартов, усматривая в этом важную проблему, связанную с интересами общественности.

¹ ФФС – организация, объединяющая высокопоставленных представителей национальных финансовых органов, международных финансовых учреждений, международных регулирующих и наблюдательных групп, комитетов, в состав которых входят эксперты центральных банков, а также Европейского центрального банка, с целью содействия международной финансовой стабильности.

МФБ обязалась достичь сближения национальных стандартов с МСФО и МСА. Об этом свидетельствуют как ее миссия, так и Положения об обязанностях членов. Опубликованные в апреле 2004 года, эти Положения об обязанностях членов официально отображают долгосрочное требование МФБ, в соответствии с которой ее члены должны поддерживать работу СМСБУ и СМСАОУ, прикладывая все усилия для включения МСФО и МСА в национальные нормы (или, если за разработку национальных стандартов отвечают третьи лица – приложить все силы, чтобы убедить их это сделать), и оказывать содействие внедрению МСФО и МСА, или национальных стандартов, которые включают МСФО и МСА.

В то время как во всем мире все больше стран переходят на международные стандарты (МСФО и МСА), возникает необходимость обеспечить систематический и, по возможности, согласованный процесс сближения международных стандартов во всех юрисдикциях. Кроме этого, такой процесс обязывает все заинтересованные стороны, например, МФБ, международных и национальных разработчиков стандартов и международные регулирующие органы, понимать проблемы, связанные с принятием и внедрением международных стандартов, что даст возможность с самого начала работать над решением этих проблем.

Масштаб и методология проекта

Цель этого исследования - изучить вопросы, которые влияют на принятие и внедрение МСФО и МСА; предоставить примеры успешного принятия и внедрения, которые могут использоваться в качестве моделей другими странами, и предложить мероприятия, которые могут проводить заинтересованные лица.

В рамках этого исследования рассматривались многочисленные вопросы. Как двигаться в направлении сближения стандартов на международном уровне? Каким образом преодолевать препятствия? Какие системы и процессы будут оказывать содействие сближению стандартов на международном уровне? Какую роль смогут сыграть СМСБУ, СМСАОУ и разработчики национальных стандартов в обеспечении систематического и последовательного сближения стандартов на международном уровне? В настоящем отчете делается попытка ответить на эти вопросы, исходя из информации, полученной от тех, кто составляет отчетность по международным стандартам.

Питер Вонг, в прошлом – член Правления МФБ, имеющий большой опыт работы в международных организациях, был назначен Правлением МФБ осуществлять общее руководство работой над этим документом и решения вопросов, касающихся многих разнообразных групп: как тех, кто использует стандарты, так и тех, кто полагается на работу, выполненную на основе этих стандартов.

Основные мероприятия по сбору информации:

- ряд встреч с членами рабочих групп, в состав которых входят члены региональных и национальных профессиональных организаций бухгалтеров;
- ряд интервью с представителями разработчиков национальных стандартов, теми, кто их готовит для применения, аудиторами и пользователями финансовой отчетности, в том числе с регулирующими органами и другими заинтересованными лицами;
- просьба к организациям-членам МФБ предоставлять письменные комментарии; а также
- краткое библиотечное исследование, основное внимание в котором отводится последним исследованиям принятия и внедрения международных стандартов.

Всего было проведено девять встреч рабочих групп, около 20 интервью; 29 организаций направили свои предложения в ответ на просьбу МФБ. Далее в этой работе участники рабочей группы или интервью, либо те, кто подавал предложения, именуются „респондентами” исследования. Респонденты представляли широкий круг разнообразных

взглядов – регулирующие органы, органы стандартизации, составители отчетности предприятий разного размера, аудиторы больших и малых аудиторских фирм, специалисты в области инвестиций, и высказали как точку зрения организаций, так и личное мнение.

В Приложении 1 содержится перечень рабочих групп, организаций у которых брали интервью и которые подали письменные ответы на просьбу направлять замечания и предложения. В Приложении 2 содержится перечень вопросов, которые обсуждались на этих встречах, интервью, и просьбу направлять замечания и предложения.

Питер Вонг и руководство МФБ обсудили такие потенциальные трудности процесса принятия и внедрения международных стандартов:

- Вопрос мотивации – факторы, которые могут помочь или помешать национальным регулирующим органам принять стандарты;
- Вопрос регулирования – регуляторные трудности их принятия;
- Вопрос культуры – трудность из-за существования культурных барьеров в ходе принятия и внедрения;
- Вопрос масштаба – проблема затрат малых и средних предприятий и бухгалтерских фирм, связанных с выполнением стандартов;
- Вопрос доступности содержания – их сложность и структура;
- Вопрос перевода – простота перевода и наличие ресурсов, необходимых для выполнения перевода;
- Вопрос образования – образование и обучение студентов и профессиональных бухгалтеров по вопросам международных стандартов.

Категория вышеприведенных вопросов относится к легитимности и нормативной силе международных стандартов и профессиональной честности тех, кто будет их внедрять, т.е. соответствие сути и форме стандартов.

Эти вопросы рассматриваются во всех разделах данного отчета. В нем отражены также успехи на пути принятия и внедрения международных стандартов. Сейчас, когда все больше стран стремятся принять международные стандарты, для тех, кто проходит процесс такого принятия, или рассматривает необходимые мероприятия, чрезвычайно ценным является опыт стран, которые уже многого добились с точки зрения принятия и внедрения международных стандартов.

Настоящий отчет основан не на количественных показателях, а на отдельных реальных примерах. Учитывая разнообразие групп, принимавших участие в исследовании, и единодушие в ответах, этот документ отражает четкое понимание проблем, решение которых будет способствовать принятию и внедрению международных стандартов.

Следует отметить, что в центре внимания этого проекта - принятие и внедрение МСФО и МСА. Там, где респонденты обращали внимание на вопросы, связанные с документами других комитетов МФБ, кроме СМСАОУ, например, комитетов по этике, образования или финансовой отчетности в государственном секторе, эти вопросы направлялись в соответствующий профильный комитет.

ОСНОВНЫЕ ВЫВОодЫ И ПРЕДПОЛОЖЕНИЯ

В целом, респонденты положительно оценили принятие и внедрения международных стандартов и подтвердили, что Совет по Международным стандартам бухгалтерского учета (СМСБУ) и Совет по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности (СМСАОУ) имеют полномочия их разрабатывать.

Респонденты указали на одинаковые трудности, связанные с принятием и внедрением как МСФО, так и МСА. Однако больше времени они уделяли обсуждению международных стандартов бухгалтерского учета, а не международных стандартов аудита. Один респондент (представитель промышленности) объяснил это таким образом: *«Международные стандарты бухгалтерского учета оказывают непосредственное влияние на гораздо большее количество людей, чем международные стандарты аудита. Сложность международных стандартов аудита может сказаться на стоимости аудиторских услуг для предприятия, однако само предприятие не обязано знать, толковать и внедрять эти стандарты».*

Основные трудности, с которыми сталкиваются те, кто занимается принятием и внедрением МСФО и МСА, приводятся в таких разделах этого отчета:

- Понимание смысла сближения на международном уровне
- Перевод международных стандартов
- Сложность и структура международных стандартов
- Частота, объем и сложность изменений международных стандартов
- Трудность для малых и средних предприятий и аудиторских фирм
- Потенциальный недостаток знаний
- Последствия принятия МСФО

СБЛИЖЕНИЕ на международном уровне возможно только при условии действий на всех звеньях информационной цепи, которая приводит к составлению финансовой отчетности.

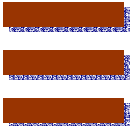
В этом отчете подробно рассматриваются эти трудности и отмечаются факторы успеха, благодаря которым отдельные страны и организации решали такие проблемы. Кроме этого, по каждой проблеме предлагаются мероприятия, разработанные на основе анализа выводов и рекомендаций респондентов. В конце отчета приводится список предложенных мероприятий по каждой группе заинтересованных лиц. Хотя предложенные мероприятия не согласованы и не поддержаны ни одной официальной группой МФБ или любой другой международной организацией, они были разработаны с целью сближения стандартов на международном уровне.

В основе мероприятий лежат следующие предположения:

- успешное принятие международных стандартов зависит от разработки высококачественных стандартов;
- необходимым условием применения международных стандартов является достоверность. Составители, аудиторы и пользователи финансовой отчетности должны приветствовать и поддерживать выполнение международных стандартов как по сути, так и по форме;
- принятие и внедрение международных стандартов требует действий и на национальном, и на международном уровнях. На международном уровне важно, чтобы международные органы стандартизации установили процессы и процедуры, которые способствуют участию национальных органов и создали условия разработки всемирно признанных высококачественных стандартов.

В конце концов, очевидно, что сближение на международном уровне возможно только при условии действий на всех звеньях информационной цепи, которая приводит к составлению финансовой отчетности. Совет директоров и Правление, к основным обязанностям которых относится финансовая отчетность, а также аудиторы, органы

стандартизации, регулирующие органы и другие участники процесса составления финансовой отчетности, такие как юристы, инвестиционные банкиры, аналитики, агентства кредитного рейтинга и преподаватели – все играют важную роль в том, чтобы сближение на международном уровне стало реальностью.



ПОНИМАНИЕ СМЫСЛА СБЛИЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ НА МЕЖДУНАРОДНОМ УРОВНЕ

Что означает „принятие“?

На вопрос *„В какой степени, по Вашему мнению, международные стандарты приняты в Вашей стране?“* давались разные ответы, главным образом, потому что нет общепринятого определения термина „принятие“. Респонденты говорили о „принятии“, „гармонизации“, „переходе“ и т.д., не давая четкого определения этих терминов. Например, что означает „преимущественно гармонизованные“? В одном ответе говорилось о том, что национальные стандарты „основывались“ на международных стандартах, а также о том, что национальные стандарты бухгалтерского учета по меньшей мере на 80% совпадают с МСФО, а национальные стандарты аудита - по меньшей мере на 95% тождественны Международным стандартам аудита. Сближение стандартов на международном уровне – это процесс, конечным результатом которого является их принятие. Тем не менее, без общепринятого определения „принятия“, тяжело оценить успех на пути к сближению стандартов на международном уровне.

Работая над „Отчетом о соблюдении стандартов и кодексов“, Всемирный банк столкнулся с таким же расхождением определений «принятия». Было установлено, что принятие МСФО можно отнести к таким категориям: полное принятие МСФО, полное принятие МСФО с отсрочкой; выборочное принятие МСФО; а также национальные стандарты, „основанные“ на МСФО. Принятия МСА может быть отнесено к подобным категориям, с одним дополнением: принятие сокращенной версии МСА. Кроме этого, принятые стандарты всех категорий МСА могут содержать дополнительные национальные требования.

Принятие международных стандартов может быть отсрочено, главным образом, из-за необходимости перевода стандартов. Например, в одной стране процесс перевода задержал принятие стандартов на пять лет.

Выборочное принятие международных стандартов поясняется, главным образом, их сложностью, несовместимостью с национальной культурой, или потенциальными проблемами с внедрением. Например, в одной стране текст МСА был сокращен до 33 страниц, поскольку полный текст стандартов казался им „слишком большим“. Считалось, что внедрение таких сокращенных стандартов было первым шагом к полному принятию; впрочем, данная страна уже шестой год находится на этой стадии.

В соответствии с параграфом 14 Международного стандарта бухгалтерского учета №1 „Представление финансовой отчетности“, нельзя утверждать, что финансовая отчетность составлена в соответствии с МСФО, если она не отвечает всем требованиям МСФО. В параграфе 53 проекта предложенного пересмотренного стандарта МСА 700, „Заключение независимого аудитора о полном комплекте финансовой отчетности общего назначения“, отмечается, что вывод аудитора должен касаться только аудита, проведенного в соответствии с МСА, согласно всем стандартам аудиторской проверки. Это ставит перед дилеммой составителей и аудиторов финансовой отчетности в странах, не полностью включивших МСФО и МСА в свои национальные стандарты. Хотя национальные стандарты разрабатывались со ссылкой на международные стандарты, они могут их включать не полностью, и, следовательно, ни финансовая отчетность, ни заключение аудитора не могут считаться соответствующими МСФО и МСА.

Более того, ссылка на национальные стандарты, которые являются „существенно такими же“, или „преимущественно такими же“ как МСФО или МСА, путает и может ввести в заблуждение.

МОДЕЛЬ СБЛИЖЕНИЯ

В марте 2004 года Совет по стандартам бухгалтерского учета (ССБУ) Великобритании выпустил доклад для обсуждения „Стандарты бухгалтерского учета в Великобритании: стратегия сближения с МСФО”. В этом документе представлено мнение ССБУ о будущем национальных стандартов бухгалтерского учета. А именно, отмечается, что ССБУ считает невозможным использовать в среднесрочной перспективе две совершенно разные системы стандартов бухгалтерского учета, и не будет планировать выпуск новых стандартов, которые бы предусматривали более высокие требования и ограничения по сравнению со стандартами МСФО. Эти предложения требуют согласованных усилий со стороны ССБУ для того, чтобы привести национальные стандарты бухгалтерского учета в соответствие с МСФО. ССБО намерен сделать это как можно быстрее, в то же время, не допуская слишком большого объема изменений за один год, например, сводя до минимума случаи, когда от компании, использующей национальные стандарты, могут требовать осуществления последовательных изменений учетной политики по одному и тому же аспекту.

Поправки с учетом национальной специфики

Принятие и внедрение международных стандартов в любой стране происходит в среде и под влиянием факторов, уникальных именно для этой страны, например, экономика, политика, законодательство и культура. Среди причин неполного принятия МСФО и МСА странами-участницами, указывается, что страны считают необходимым вносить поправки в международные стандарты, отражающие национальную специфику. Это подтверждается проектами, начатыми Федерацией европейских экспертов по вопросам бухгалтерского учета (ФЕЭ), Советом по аудиторской практике (САП) Великобритании и Австралийским советом по стандартам бухгалтерского учета (АССБУ).

В марте 2004 ФЕЭ подготовила доклад: „МСА+ в ЕС: обзор требований к аудиту, зависящих от специфики страны”, в котором приводится классификация следующих дополнительных национальных требований: дополнительная отчетность согласно законам и подзаконным нормативным актам; дополнительная отчетность в соответствии с национальными стандартами аудита, а также важные дополнительные процедуры, установленные национальными стандартами аудита. Национальные законы, подзаконные нормативные акты об аудиторской деятельности и стандартах аудита приводят к появлению многочисленных расхождений с МСА 700 „Аудиторское заключение по финансовой отчетности”. Кроме этого, 11 из 30 исследованных стран установили одну или несколько важных процедур, не предусмотренных МСА.

В июне 2004 года САП выпустила предварительный вариант предложенных Международных стандартов аудита (Великобритания и Ирландия). САП предлагает пересмотреть существующие национальные стандарты аудита, чтобы обеспечить, по крайней мере, их соответствие требованиям МСА. Разрабатывая проект для обсуждения, САП рассмотрела все национальные стандарты, чтобы выявить расхождения между национальными стандартами и МСА. Там, где различия считались уместными и полезными, материалы включались в МСА с целью применения в Великобритании.

АССБУ принял МСФО с минимальными поправками, чтобы обеспечить соответствие

ПОДОБНЫМ ОБРАЗОМ
много других стран считают необходимым включать национальные законодательные и нормативные требования и национальную практику в принятые ими международные стандарты.

нормам национального законодательства, в некоторых случаях исключить возможность выбора разных вариантов порядка учета, сделать стандарты для частного и государственного сектора нейтральными, внести поправки в терминологию в отдельных МСФО, которые в последнее время не пересматривались, а также оставить немногочисленные инструкции, которые есть и в действующих стандартах АССБУ.

Подобным образом много других стран считают необходимым включать национальные законодательные и нормативные требования и национальную практику в принятые ими международные стандарты, или отменить международные нормы из-за „юридических препятствий”. Но в будущем такая практика может стать недопустимой.

В соответствии с подготовленным Европейской комиссией „Предложением по Директиве Европейского парламента и Совета об обязательном аудите годовой финансовой отчетности и консолидированной отчетности и внесении поправок в Директивы Совета Европы 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС (16 марта 2004 г.), странам-членам ЕС разрешается вводить дополнительные аудиторские процедуры лишь в том случае, если такие процедуры следуют из конкретных требований относительно объема обязательного аудита. Кроме этого, страны-члены ЕС должны будут сообщать Комиссии о таких дополнительных процедурах.

Кроме такой национальной специфики как национальные законы, подзаконные нормативные акты и практика, ориентация национального режима бухгалтерского учета на налогообложение также считается препятствием на пути к сближению стандартов на международном уровне. Например, в некоторых странах определение налогооблагаемой прибыли является одной из основных целей национальных стандартов бухгалтерского учета. Финансовая отчетность, составленная в соответствии с МСФО, должна ориентироваться на потребности рынков капитала, которые могут существенным образом отличаться от требований налоговых органов.

Дата сближения стандартов на международном уровне и дата вступления в силу принятых международных стандартов

Респонденты сообщили, что их страны приняли международные стандарты с определенной даты, но не следили за их изменениями и деятельностью по пересмотру международных стандартов, выпущенных после этой даты.

Также в нескольких случаях было выявлено, что национальные и международные стандарты, на которых они основываются, имеют разные даты вступления в силу и переходные положения.

В связи с этим составители и аудиторы финансовой отчетности сталкиваются с дилеммой, которую мы обсуждали ранее. Любую ссылку на соответствие международным стандартам следует делать только в случае полного соблюдения всех международных стандартов, действующих на эту дату.

Доступность международных стандартов

Препятствием на пути к сближению стандартов на международном уровне считается ограниченный доступ к некоторым международным стандартам или их частям. Некоторые респонденты, в особенности из развивающихся стран, выразили обеспокоенность тем, что МСФО не предоставляются бесплатно. Аналогично, некоторые респонденты из стран ЕС, имеющие бесплатный доступ к определенной литературе с МСФО были обеспокоены тем, что важнейшие инструкции для правильного внедрения МСФО предлагаются только на платной основе, и, следовательно, могут не учитываться предприятиями, которые применяют МСФО.

Выводы и предложения

Очевидно, что сближение стандартов на международном уровне – это процесс. МФБ может его ускорить, более четко объяснив конечный результат, то есть значение „принятия”, и разрабатывая более последовательную и всемирно признанную оценку сближения на международном уровне. Хотя следует еще продумать, как лучше учесть национальные законы и подзаконные нормативные акты, нужно достичь большей последовательности в подходах тех, кто принимает международные стандарты. Правительствам и регулирующим органам предлагается создавать такую законодательную и нормативную базу, которая бы обеспечивала соответствие международным стандартам с очень ограниченным количеством дополнительных национальных требований или вообще без них. Правительствам стран предлагается признать то, что налоговая и финансовая отчетность выполняет разные функции.

Национальным органам стандартизации рекомендуется сделать сближение стандартов основным направлением своей работы и использования ресурсов, а также взаимодействовать с международными органами стандартизации от имени профессионального сообщества своих стран.

Международные органы стандартизации должны по-прежнему признавать, что перед национальными органами стандартизации поставлены уникальные задачи, и давать возможность национальным органам стандартизации принимать участие в международном процессе установлении стандартов. Следует отметить совместные усилия Совета по стандартам финансового учета в Соединенных Штатах и Совета по Международным стандартам бухгалтерского учета с целью устранения различий между национальными стандартами бухгалтерского учета и МСФО. (Много респондентов, тем не менее, считали, что при заключении таких соглашений, в центре внимания международных органов стандартизации должна оставаться разработка всемирно признанных высококачественных стандартов.)

ФАКТОРЫ УСПЕХА

Успеху национальных органов стандартизации в принятии и внедрении международных стандартов способствовали такие факторы:

- разработка и готовность всех заинтересованных сторон к официальной политике сближения стандартов на международном уровне, которая четко указывает фундаментальные принципы сближения стандартов, процесс сближения, роли и обязанности всех заинтересованных сторон, сроки сближения стандартов на международном уровне;
- установление хороших отношений и взаимодействия между всеми заинтересованными сторонами, в том числе составителями, аудиторами, пользователями, правительствами и регулирующими органами;
- учет воздействия сближения стандартов на малые и средние предприятия и аудиторские фирмы;
- установление официального переводческого процесса, в котором будут принимать участие как профессиональные переводчики, так и профессиональные бухгалтеры;
- согласование планов и порядка работы национальных органов стандартизации с планами и порядком работы международных органов стандартизации;
- выделение значительных ресурсов для общей работы с международными органами стандартизации и влияния на их работу.

Национальным органам стандартизации предлагается включить критерии дополнительных национальных требований как фундаментальный принцип их официальной стратегии сближения стандартов. Такие дополнительные требования должны ограничиваться нормами, установленными в национальных законах и подзаконных нормативных актах. Лучшие примеры национальной практики, которых нет в международных стандартах, должны доводиться до сведения международных органов стандартизации и рассматриваться ими.

Кроме этого, национальным органам стандартизации следует определить самый оптимальный способ включения дополнительных национальных требований в принятые международные стандарты. Применялись разные решения этой проблемы. Например, проект для обсуждения, выпущенный САП Великобритании, четко различает дополнительный материал и содержание МСА, а в стандартах аудита Франции и Германии, которые включают МСА, дополнительный материал отдельно не выделяется. Дополнительные национальные требования желательно четко выделять, поскольку это облегчает ведение принятых международных стандартов и дополнительных национальных стандартов, позволяющих составителям или аудиторам, желающим соблюдать МСФО или МСА, отличать дополнительные национальные требования от МСФО и МСА.

Также региональным профессиональным организациям бухгалтеров и аудиторов рекомендуется содействовать принятию и внедрению международных стандартов. Признается, что для стран одного региона принятие и внедрение международных стандартов часто имеет одинаковые следствия, и, следовательно, можно найти пути решения проблем на региональном уровне.

Хорошо организованные региональные профессиональные объединения бухгалтеров и аудиторов, имеющие значительные ресурсы, могут помочь национальным профессиональным организациям и национальным органам стандартизации путем объединения усилий, направленных на принятие и внедрение международных стандартов. Они могут содействовать участию в работе международных органов стандартизации, переводу международных стандартов, а также обучению и практической подготовке составителей, аудиторов и пользователей финансовой отчетности.

Роль организаций-членов МФБ также очень важна. МФБ создал Программу по контролю за выполнением обязанностей организаций-членов МФБ, чтобы побудить организации-члены МФБ принимать и внедрять международные стандарты. Основой этой программы являются Положения об обязанностях членов, цель которых - указание четких требований к настоящим и будущим организациям-членам МФБ, чтобы помочь им обеспечить высококачественную деятельность профессиональных бухгалтеров во всем мире.

Кроме этого, с целью поддержки развития бухгалтерской профессии в развивающихся странах путем содействия их участию в международном процессе установления стандартов и их усилиям по поиску ресурсов в других организациях-членах, МФБ создала Постоянную рабочую группу по вопросам развивающихся стран.

НАЦИОНАЛЬНЫМ
*органам стандартизации
рекомендуется сделать
сближение стандартов
основным направлением
своей работы и
использования ресурсов.*

ПЕРЕВОД МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Сложной задачей в ходе принятия и внедрения стандартов является перевод международных стандартов. Зачастую переводчикам трудно передать реальное содержание английского текста в переводе стандартов. Среди факторов повышения сложности перевода, респонденты выделяют следующие:

- использование длинных предложений в английском тексте;
- непоследовательное использование терминологии;
- использование одного термина для описания разных понятий; а также
- использование терминологии, не поддающейся переводу. Например, для обозначения разных уровней обязательности в международных стандартах употребляются такие слова как “shall” (здесь: обязан), “should” (здесь: следует, должен) и настоящее время глаголов, а во многих языках нет таких индикаторов.

Большинство респондентов также выразили мнение, что международные стандарты должны быть изложены простым английским языком, который лучше поддается переводу.

В связи с переводом поднимался еще один вопрос: последовательность использования терминологии в переводах стандартов. В целях решения этой проблемы некоторые переводчики сначала переводили глоссарий терминов международного органа стандартизации или какой-либо другой список ключевых слов. Но некоторые респонденты придерживались мнения, что глоссарий терминов СМСАОУ не содержит всех слов, считающихся «ключевыми». Упоминались такие понятия как «значительный» или «существенный», которые могут иметь разные оттенки в разных языках, а также понятия, на которые могут влиять особенности культуры.

Финансирование и его воздействие

Респонденты сообщали, что перевод международных стандартов часто финансируется донорскими организациями. Поскольку такое финансирование предоставляется на разовый или специальный проект, у организаций не всегда есть средства на выполнение перевода новых и пересмотренных международных стандартов. Учитывая частоту и объем изменений международных стандартов, перевод стандартов быстро устаревает, и составители и аудиторы финансовой отчетности больше не могут утверждать, что она соответствует требованиям МСФО и МСА.

График переводов

Высказывалось опасение, что МСФО, принятые Европейской комиссией и вступающие в силу в ЕС с 1 января 2005 г., могут быть не переведены в сроки, позволяющие обеспечить их внедрение надлежащим образом.

Комиссия указала, что перевод стандарта МСФО может появиться в Официальном журнале Комиссии через девять месяцев после его публикации Советом по Международным стандартам бухгалтерского учета.

Также респонденты подняли вопрос о сроках в отношении проектов стандартов для обсуждения. Некоторые национальные органы стандартизации выпускают проекты международных стандартов или проекты национальных стандартов, включающие проекты международных стандартов. Это позволяет им учесть замечания на национальном уровне и подать свои комментарии в международный орган стандартизации. Однако это может

оказаться невозможным из-за слишком сжатых сроков подачи комментариев, не учитывающих времени на перевод этих проектов для обсуждения.

Участие профессиональных бухгалтеров

Большинство респондентов подчеркнуло значение участия профессиональных бухгалтеров в переводе международных стандартов. Также высказывалось опасение, что в случае перевода международных стандартов без участия разработчиков или пользователей международных стандартов, качество перевода может быть низким.

Выводы и предложения

Фонд Комитета по Международным стандартам бухгалтерского учета установил процесс перевода МСФО, и в июле 2004 года Правление МФБ приняло Положение о переводе стандартов и инструкций, выпускаемых Международной федерацией бухгалтеров. Надеемся, что эти инициативы будут способствовать высококачественному переводу международных стандартов. Кроме этого, было рекомендовано МФБ организовать на своем веб-сайте форум, на котором можно было бы сообщать о проблемах перевода и обмениваться переводческими решениями, а также предусматривать в будущих проектах международных стандартов для обсуждения вопрос о возможных проблемах перевода этих стандартов.

С целью обеспечить последовательность в переводах и максимально эффективно использовать имеющиеся ресурсы, страны, в которых говорят на одном и том же языке, должны согласовывать свою работу в этой области и, со временем, ликвидировать многочисленные варианты переводов международных стандартов на один и тот же язык. Работа над переводом МСА на французский язык, возглавляемая Институтом аудиторов Бельгии, в которой принимают участие представители аналогичных организаций во Франции, в Канаде, недавно к ним присоединились представители Люксембурга и Швейцарии, оказалась полезной для всех сторон в обеспечении общего понимания стандартов и переводе ключевых слов.

Относительно международных проектов для обсуждения, было рекомендовано рассмотреть возможность продления на 30 дней периода между предоставлением проекта национальным органам стандартизации и обнародованием проекта как в национальном, так и в международном масштабе. Это позволит национальному органу стандартизации сделать перевод международного проекта для обсуждения, написать предисловие и включить необходимые дополнительные национальные требования. Затем полученные комментарии к проекту для обсуждения можно рассматривать как на национальном, так и на международном уровне.

Один национальный орган стандартизации сообщил, что делает «рабочие» переводы предложенных стандартов МСА до окончательного утверждения МСА Советом по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности. Это ускоряет их внедрение.

Наконец, региональным профессиональным бухгалтерским организациям рекомендуется играть активную роль в содействии выполнения переводов. Их участие могло бы предотвратить дублирование усилий и обеспечить своевременный и высококачественный перевод. Помимо этого, благодаря их усилиям по поиску финансирования для перевода, стандарты становятся более доступными.

БОЛЬШИНСТВО

респондентов выразили мнение, что международные стандарты должны быть изложены простым английским языком, который лучше поддается переводу.

ФАКТОРЫ УСПЕХА

Успеху национальных профессиональных организаций бухгалтеров в переводе международных стандартов способствовали следующие факторы:

- разработка официального плана переводов и создание переводческой группы, в состав которой входят профессиональные бухгалтера;
- обеспечение последовательного использования терминологии, перевод списка ключевых терминов в первую очередь, и, по возможности, обращение за советом к переводчикам международных стандартов в других странах, где говорят на том же языке;
- активный поиск и обеспечение донорского и иного финансирования, которое не только покрывает затраты на первый перевод международных стандартов, но и перевод новых и пересмотренных стандартов;
- установление переводческого процесса, создающего условия для оперативного перевода предлагаемых и принятых международных стандартов, что способствует быстрому внедрению стандартов.

СЛОЖНОСТЬ И СТРУКТУРА МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Респонденты разделяли мнение о том, что формулировки международных стандартов постепенно становятся все более длинными и сложными, основаны на большом количестве правил; при этом как структура, так и сложность стандартов затрудняют процесс их принятия и внедрения. В качестве примера указывались международные стандарты бухгалтерского учета финансовых инструментов, а также международные стандарты аудит, регулирующие вопрос аудиторского риска, мошенничества и контроля качества. Несмотря на замечание относительно объема и уровня детализации, многие согласились с необходимостью дополнительных инструкций по внедрению стандартов.

Впрочем, очевидно, что международные регулирующие органы поддержали дальнейшее расширение и детализацию недавно опубликованных Международных стандартов аудита. Расширение и детализация МСА способствует появлению более жесткой регуляторной среды и последовательному внедрению международных стандартов аудита.

Респонденты подчеркнули значение подхода к установлению международных стандартов на основе принципов. Высказывалась мысль, что стандарты являются объемными и сложными, основываются на большом количестве правил, их тяжело внедрять и это может привести к стремлению людей избегать выполнения стандартов.

РЕСПОНДЕНТЫ

подчеркнули значение подхода к установлению международных стандартов на основе принципов.

Респонденты отметили малую вероятность того, что разработчики международных стандартов будут учитывать, что некоторым странам приходится включать утвержденные ими международные стандарты в действующие национальные законы или нормативные акты. Международные стандарты не пишутся в форме закона или нормативного акта и, таким образом, требуют „трансформации” национальными разработчиками стандартов. Или, как в случае страны, включающей МСА в национальные стандарты аудита, обязанности определяются в национальном законе или подзаконном нормативном акте, в то время, как пояснительный текст содержится в постановлениях национальной профессиональной организации бухгалтеров.

Один из респондентов предостерег национальных разработчиков стандартов от использования вышеуказанного подхода, так как он может повлиять на нормативную силу национальных стандартов. Например, требования, включенные в национальный законодательный акт или норматив, могут быть обязательными, а пояснительный текст к ним, опубликованный в других источниках, может не иметь обязательной силы. Таким образом, необходимо принимать во внимание преимущественную силу национальных стандартов по сравнению с международными стандартами.

Некоторым респондентам также было сложно понять структуру международных стандартов аудита, поскольку не всегда четкой была ее логика. В качестве примера приводилась структура МСА: сначала указаны обязанности аудитора, потом определения терминов, использованных в описании обязанностей, а потом объяснения самих обязанностей. По мнению некоторых респондентов, здесь должна быть другая последовательность.

Переход СМСБУ на модель справедливой стоимости еще больше усложнил МСФО. Много респондентов разделяли мнение, что справедливая стоимость - это субъективное понятие, которое тяжело оценить, поскольку разное толкование может привести к разным выводам. Впрочем, специалисты по инвестициям, считающие, что МСФО недостаточно настойчиво развивает свою модель справедливой стоимости,

приходили к выводу о том, что проблему можно преодолеть, разъясняя последствия справедливой оценки для финансового состояния и результатов деятельности в финансовых отчетах. Например, информация о результате справедливой оценки, может быть раскрыта в отдельном разделе акционерного капитала. Тогда рынок (и регулирующие органы) будут знать, как подойти к решению этого вопроса.

Выводы и предложения

Разработчикам международных стандартов рекомендуется обращать больше внимания на сложности, с которыми сталкиваются национальные разработчики стандартов, аудиторы и пользователи финансовой отчетности во время принятия и внедрения международных стандартов. А именно, респонденты рекомендовали международным органам стандартизации разрабатывать стандарты, основанные на принципах, с несложными текстами и структурой, способствующей включению последних в национальные законы или подзаконные нормативные акты и их внедрению.

СМСБУ уже сделала первый шаг в этом направлении. Был начат проект по разработке более четких формулировок и стиля постановлений. Цель – выпускать постановления, понятные для исполнителей конкретных задач, четкие и доступные для последовательного применения.

ЧАСТОТА, ОБЪЕМ И СЛОЖНОСТЬ ИЗМЕНЕНИЙ В МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ

Безусловно, это было довольно сложное время для разработчиков, аудиторов и пользователей финансовой отчетности - не только учитывая новые и измененные международные стандарты, а еще и учитывая многочисленные требования, которые устанавливают другие респонденты кроме разработчиков бухгалтерских и аудиторских стандартов. Респонденты задавали вопрос о том, проводят ли те, кто устанавливает требования, мониторинг результатов таких изменений с точки зрения разработчиков, аудиторов и пользователей финансовой отчетности. Один из респондентов рекомендовал каждый раз после внесения изменений задавать следующий вопрос: Превышает ли добавленная стоимость такого изменения, связанные с его внедрением затраты?

Частота, объем и сложность внесения изменений в международные стандарты подтверждаются следующим:

- Проект по совершенствованию СМСБУ, в результате которого были внесены поправки в 13 стандартов, одновременно с внесением соответствующих изменений во многие другие стандарты (документ на 598 страницах, изданный СМСБУ в декабре 2003 года);
- Многократное изменение одних и тех же стандартов, в том числе изменения предыдущей позиции СМСБУ и изменения с целью сближения стандартов на международном уровне. К ним относятся изменения международных стандартов бухгалтерского учета, регулирующие представление финансовых отчетов, учетной политики, внесение изменений в рассмотрение учетных оценок и ошибок, основные средства, следствия изменения курсов иностранных валют, а также финансовые инструменты;
- Сложные изменения, понимание которых требует глубоких профессиональных знаний, а именно: изменения международных стандартов бухгалтерской отчетности, регулирующие финансовые инструменты, обесценение активов и вознаграждение работников;
- Изменения модели аудиторского риска СМСАОУ, которые приводят к возникновению новых международных стандартов аудита и соответствующим изменениям существующих стандартов;
- Новые международные стандарты контроля качества, регулирующие контроль качества в аудиторской фирме и на уровне аудиторских заданий.
- Пересмотренный международный стандарт аудита, в котором речь идет об обязанности аудитора принимать во внимание возможность мошенничества во время проведения аудита финансовой отчетности, был опубликован в феврале 2004 года, а предыдущая версия этого стандарта вступает в силу для аудитов финансовой отчетности за периоды, которые заканчиваются 30 июня 2002 года или после этой даты.

ДЛЯ РАЗРАБОТЧИКОВ
международных стандартов также важно найти равновесие между необходимостью совершенствования международных стандартов, как приоритетной задачей, и необходимостью предоставления странам нужного им времени для принятия и внедрения таких стандартов.

Исходя из этого, разработчики национальных стандартов могут принять решение не утверждать международные стандарты, которые в скором времени будут изменены. Например, ССБУ Великобритании предлагает не включать отдельные международные стандарты финансовой отчетности в свои национальные стандарты бухгалтерского учета.

Существует несколько причин такого решения. С точки зрения экономической эффективности они не хотели бы выпускать национальный стандарт бухгалтерского учета, включающий международный стандарт, который вскоре может существенно измениться.

Более того, как уже отмечалось ранее, в некоторых странах принятые международные стандарты включаются в национальный закон или подзаконный нормативный акт. Следовательно, такой закон или нормативный акт необходимо будет пересматривать всякий раз после внесения изменений в международные стандарты.

Кроме этого, учитывая частоту внесения изменений в международные стандарты, пользователи этих стандартов не имеют возможности узнать «реальные примеры» из лучшей практики применения таких стандартов.

Респонденты признали, что разработчики международных стандартов стремятся как можно скорее усовершенствовать международные стандарты, и в этой связи 1 января 2005 года является важной датой для СМСБУ. Тем не менее, они указали, что для разработчиков международных стандартов также важно найти равновесие между необходимостью совершенствования международных стандартов, как приоритетной задачей, и необходимостью предоставления странам времени, необходимого для принятия и внедрения таких стандартов. Например, если давать определенное время на внедрение сложных стандартов МСФО, требующих значительных изменений в системе финансовой отчетности предприятия, или сложных МСА, требующих важных изменений в методике проведения аудита и обучения, то это может замедлить процесс сближения стандартов.

Выводы и предложения

Общепризнано, что международные стандарты должны реагировать на рыночные изменения, потребности инвесторов, а также существование разнообразных и сложных финансовых продуктов. Тем не менее, учитывая частоту, объемы и сложность изменений международных стандартов, их разработчики должны найти способ эффективного содействия усилиям разработчиков национальных стандартов на пути к принятию и стандартам международных.

До 31 марта 2004 года СМСБУ достигла поставленной цели - выпуск новых стандартов и пересмотр действующих стандартов, которые применяются для отчетных периодов с 1 января 2005 года. Это дает определенное время для перехода на эту „стабильную платформу” МСФО тем компаниям ЕС и других стран, которые заявили о намерениях относительно внедрения МСФО в 2005 году.


СМСАОУ рассматривает возможность введения „спокойного периода”, необходимого для принятия и внедрения МСА. Этот спокойный период дает пользователям МСА определенное время, на протяжении которого не будет ни вводиться, ни пересматриваться ни один международный стандарт аудита. Хотя СМСАОУ будет продолжать разрабатывать новые или пересматривать существующие МСА, стандарты, выпущенные на протяжении „спокойного периода”, не будут вступать в силу до завершения такого периода.

В дальнейшем разработчикам международных стандартов рекомендуется собирать информацию о реалистических сроках принятия и внедрения национальных стандартов разработчиками и органами стандартизации, аудиторами и пользователями финансовой отчетности. В этот процесс нужно включить процедуру разработки стандартов, а также определения дат вступления в силу новых и пересмотренных международных стандартов.

Более того, внедрение международных стандартов - это не только вопрос бухгалтерской отчетности, это еще и вопрос бизнеса. Таким образом, ожидаемые изменения международных стандартов должны быть продуманы разработчиками финансовой отчетности на начальной стадии, а их потенциальные следствия нужно обсуждать со всеми заинтересованными лицами, в том числе и с руководителями предприятий.

ФАКТОР УСПЕХА

Большое внимание уделяется вопросу постоянных изменений международных стандартов. При разработке графика сближения стандартов национальные органы стандартизации откладывают принятие стандартов, которые пересматриваются не будут окончательно доработаны. Такой подход поможет избежать необходимости вносить новые изменения в национальный стандарт сразу же после включения международного стандарта.



ТРУДНОСТИ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ И АУДИТОРСКИХ ФИРМ

Национальные законы или подзаконные нормативные акты большинства стран требуют, чтобы много, или даже все предприятия подавали финансовую отчетность Согласно Общепринятым принципам бухгалтерского учета, и эта отчетность должна проходить аудиторскую проверку в соответствии с комплексом общепринятых стандартов аудита. Проверенная аудитором финансовая отчетность подается в государственные органы и, таким образом, становится доступной для кредиторов, поставщиков, работодателей, и других лиц. Большая часть этих предприятий – мелкие и средние предприятия. В Европе, например, насчитывается около 7 тыс. открытых акционерных компаний и более 1 млн. частных компаний. (В то время как Европейская комиссия предлагает сделать Международные стандарты финансовой отчетности обязательными только для листинговых компаний, подающих консолидированную финансовую отчетность, вероятно, что с 2007 года аудиторскую проверку в соответствии с международными стандартами аудита будут проходить все открытые и частные компании).

Практически все респонденты поднимали вопрос об уместности и соответствии международных стандартов потребностям малых и средних предприятий и аудиторских фирм. Основные вопросы, вызвавшие обеспокоенность респондентов:

- объем и сложность международных стандартов;
- затраты на соблюдение МСФО по сравнению с полученными выгодами;
- непоследовательное применение международных стандартов;
- четкая ориентация на проблемы, связанные с большими компаниями; а также
- недостаточное представительство малых и средних предприятий и аудиторских фирм в составе международных органов стандартизации.

Комментарии относительно этих вопросов приводятся ниже.

Кажется, что некоторые национальные разработчики стандартов самостоятельно уже работают над тем, как лучше предусмотреть в национальном законодательстве или стандартах специфику отчетности малых и средних предприятий. Такие отдельные национальные подходы к решению проблемы не считались рациональными, и респонденты предположили, что они лишь повредят сближению стандартов на международном уровне. Кроме этого, существование альтернативных подходов может нарушать принципы сопоставимости и последовательности. Таким образом, респонденты ощутили необходимость быстрой разработки Советом по Международным стандартам бухгалтерского учета стандартов учета для малых и средних компаний при достаточном и соответствующем участии в этом процессе таких компаний.

Относительно МСА респонденты указали, что основное внимание в МСА отводится аудиту финансовой отчетности не всех предприятий, как раньше, а больших, сложных, общественно значимых и других транснациональных компаний вместо аудита финансовых отчетов предприятий всех размеров. С течением времени все сложнее применять МСА к аудиту финансовой отчетности малых и средних предприятий. В качестве примера приводились международные стандарты аудита, касающиеся аудиторского риска.

ПРАКТИЧЕСКИ все респонденты поднимали вопрос об уместности и соответствии международных стандартов потребностям малых и средних предприятий и аудиторских фирм.

Также сложилось впечатление, что международные разработчики стандартов не признают или не обращают должного внимания на влияние изменений основополагающих принципов международных стандартов на малые и средние предприятия и аудиторские фирмы. Финансовая отчетность малых и средних предприятий часто используется как основа для составления налоговых деклараций, банковских договоров, и другой обязательной отчетности. В результате этих изменений возникает необходимость проводить повторное обучение не только составителей финансовой отчетности и аудиторов, но и ее пользователей, например, инвесторов, кредиторов, налоговых, регулирующих органы.

Один респондент указал, что сегмент малых и средних предприятий требует дальнейшей сегментации с целью выделения очень малых предприятий. „Упрощенные МСФО” или „упрощенные МСА” могут не подходить для малых субъектов хозяйствования. Значит, возникает необходимость разработки комплекса стандартов для третьего сегмента, финансовая отчетность которого в первую очередь предназначена для налоговых органов и банков.

Выводы и предложения

В июне 2004 года СМСБУ выпустил документ для обсуждения *„Предварительный взгляд на стандарты бухгалтерского учета для малых и средних предприятий”*. Цель этого документа для обсуждения - получить комментарии о предварительном мнении СМСБУ относительно базового подхода к разработке международных стандартов бухгалтерского учета для малых и средних предприятий.

Проект СМСБУ был признан важным шагом навстречу решению проблем предприятий малого и среднего бизнеса, а респонденты призывали СМСБУ и в дальнейшем быстро развивать этот проект.

Приветствуются отзывы национальных органов стандартизации, аудиторов, и пользователей финансовой отчетности малых и средних предприятий на указанный документ СМСБУ, а также комментарии по предложениям СМСАОУ.

СМСАОУ установил процедуру получения комментариев Постоянной рабочей группой МФБ по малым и средним предприятиям о вознаграждений за услуги аудиторов, которые должны быть включены в новые и пересмотренные нормативные акты.

Еще одним важным событием в октябре 2004 года станет Европейский конгресс малых и средних предприятий и аудиторских фирм, организованный ФЕЭ с помощью Arc Meditteraneeen des Auditeurs (в помещении Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Espana), и в котором примут участие представители СМСБУ и МФБ, а также европейские лидеры. Это и подобные мероприятия, создающие форум для диалога между национальными и международными разработчиками стандартов, а также малыми и средними предприятиями и аудиторскими фирмами, необходимы, и их можно только приветствовать.

Последнее, но самое важное: во время разработки международных стандартов международные и национальные органы стандартизации постоянно должны обеспечивать учет потребностей малых и средних предприятий. Например, один респондент рекомендовал разрабатывать Международные стандарты аудита на основе простейших процедур аудиту, с добавлением, в случае необходимости, процедур для больших, сложных общественно значимых предприятий. Чрезвычайно важно, чтобы представители малых и средних предприятий и аудиторских фирм принимали участие в процессе установления стандартов.

ФАКТОРЫ УСПЕХА

Учесть потребности малого и среднего бизнеса помогли следующие факторы:

- включение разработчиками национальных стандартов в состав своих советов представителей малых и средних предприятий и аудиторских фирм;
- сотрудничество национальных разработчиков стандартов и профессиональных аудиторских фирм с правительством, регулирующими органами и другими заинтересованными сторонами с дифференциации отчетности малых и средних предприятий;
- использование малыми и средними аудиторскими фирмами более полных и подробных стандартов МСА для обучения сотрудников и внедрения МСА.

ПОТЕНЦИАЛЬНЫЙ НЕДОСТАТОК ЗНАНИЙ

Осведомленность, знания и привычки

Увеличение количества и возрастающая сложность глобальных вопросов, операций, финансовых продуктов и стандартов ставят перед профессиональными бухгалтерами новые задачи, связанные с необходимостью владеть достаточными знаниями и привычками для выполнения своих должностных обязанностей. В частности, существует потенциальный недостаток знаний международных стандартов.

По мнению большинства респондентов, первоочередными задачами являются образование и практическая подготовка. Они считают, что очень мало профессиональных бухгалтеров глубоко знают МСФО и владеют навыками их применения.

Например, по результатам проведенного Институтом присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса в июне 2003 года опроса своих членов-практиков, работающих в сфере бизнеса, об их осведомленности и готовности к внедрению международных стандартов бухгалтерского учета, установлено, что:

- треть респондентов оказались „не очень осведомлены” или „совсем не осведомлены” о публикации Евросоюзом положения о применении стандартов бухгалтерского учета²;
- менее половины респондентов считали, что знают о влиянии международных стандартов учета на их организацию или финансовую отчетность, которое они составляют;
- две трети респондентов оказались „не очень осведомлены” или „совсем не осведомлены” о графике реализации проекта Совета по Международным стандартам бухгалтерского учета; и
- лишь четверть респондентов знали о точке зрения и планах ССБУ Великобритании относительно процесса сближения стандартов на международном уровне.

Результаты недавнего опроса свыше 300 компаний Европы фирмой „ПрайсуотерхаусКуперс”³ показали, что лишь 10% респондентов уверены, что имеют нужных специалистов и навыки, чтобы своевременно завершить переход на МСФО в Евросоюзе. Небольшим компаниям в особенности тяжело постоянно обеспечивать необходимые ресурсы для внедрения МСФО. Респондентов беспокоило, смогут ли они найти нужных специалистов, когда потребность в специалистах, знающих МСФО достигнет максимума в 2004/2005 гг.

Работая над „Отчетом о соблюдении стандартов и кодексов”, специалистами Мирового банка установлено, что в развивающихся странах и на новых рынках, где не существуют национальные стандарты, самым простым и лучшим выходом считают принятие международных стандартов. Однако их практическое внедрение оказывается для них чрезвычайно сложным из-за незнания таких стандартов, а также часто из-за отсутствия необходимых ресурсов.

Некоторые респонденты выражали беспокойство тем, что аудиторские фирмы чрезмерно полагаются на технические знания и опыт. Компании, которые не имеют такого опыта, все больше зависят от своих аудиторов в вопросах интерпретации МСФО.

Практическое применение МСА в сети аудиторских фирм может упроститься, благодаря разработке и внедрению глобальных методик проведения аудита и учебных программ, которые включают МСА, а также глобальным программам внутренней проверки для контроля за соблюдением стандартов аудита.

² Regulation (EU) No 1606/2002, 19 липня 2002 року

³ International Financial Reporting Standards: Ready to Take the Plunge? , May 2004.

Хотя много стран уже включили международные стандарты в систему образования и практической подготовки студентов, один из респондентов не высказал сомнения относительно знания международных стандартов преподавателями, поскольку они, как правило, не принимают участие во внедрении этих стандартов.

Другой респондент отметил, что из-за большого объема и частоты изменений студенты не могут овладеть умениями и навыками по применению международных стандартов. Он рассказал об уменьшении количества студентов, владеющих аналитическими способностями и умением критически подходить к решению проблем. Студентов следует учить практическому применению системы принципов в разных обстоятельствах, обращаясь для конкретизации к пособиям по международным стандартам.

Респонденты также выразили беспокойство уровнем знаний аналитиков и журналистов. Однако респонденты, представлявшие интересы профессиональных инвесторов, считали, что аналитики будут готовы к переходу на МСФО.

Необходимость толкования

Необходимо обеспечить более простой и быстрый способ решения вопросов, связанных с толкованием МСФО. Респонденты считают необходимым расширить сотрудничество в этом направлении с СМСБУ и в особенности с Комитетом по толкованию международной финансовой отчетности (КТМФО).

По мнению респондентов, в данное время часть МСФО можно толковать по-разному, и потому разные стороны „ищут” более приемлемый для них вариант толкования общих вопросов. Чтобы этого избежать, в некоторых отраслях начали организовывать форумы, на которых ведущие компании имеют возможность обсудить собственные подходы к общим вопросам.

Потребность в инструкциях по применению международных стандартов

Респондентам нужны инструкции по применению международных стандартов. По их мнению, инструкции по применению стандартов особенно важны, в том случае если международные стандарты внедряются впервые, возникают проблемы с переводом, и еще нет профессионального опыта и примеров лучшей практики из „реальной жизни”. Кроме этого, подчеркивались особенности внедрения международных стандартов в условиях, например, национальных законодательных и нормативных баз и культур.

ПЕРВООЧЕРЕДНОЕ
*внимание следует уделить
разработке инструкций по
применению
международных
стандартов, которые
должны быть
доступными для всех, кто
в них нуждается.*

Выводы и предложения

Следует обратиться в национальные профессиональные объединения бухгалтеров с призывом и в дальнейшем информировать профессиональных бухгалтеров и других лиц о международных стандартах и помогать им овладеть этими стандартами.

Учебным заведениям целесообразно предоставить преподавательскому составу возможность пройти обучение на курсах по международным стандартам. В учебные программы институтов и университетов следует включить программы по бухгалтерскому учету и аудиту, чтобы ознакомить выпускников с международными стандартами.

В организациях, переходящих на МСФО, понимать стандарты должны все работники, всех звеньев: от высшего руководства до специалистов, отвечающих за финансовую и операционную отчетность во всех подразделениях организации. А для этого к участию в учебных программах следует привлекать работников всех уровней, причем эти программы должны продолжаться и после перехода на МСФО.

Нужно также обеспечить, чтобы аналитики и журналисты понимали последствия перехода на МСФО для финансовой отчетности предприятий. Респонденты высказали пожелание, чтобы предприятия предоставляли аналитикам информацию, необходимую для понимания их финансового состояния и результатов операционной деятельности.

Респонденты обратились в международные органы стандартизации с просьбой предложить новые или усовершенствовать уже существующие процессы, чтобы обеспечить оперативные ответы на вопросы по толкованию стандартов.

Кроме этого, первоочередное внимание следует уделить разработке инструкций по применению международных стандартов, которые должны быть доступными для тех, кто в них нуждается.

Не было единого мнения относительно того, кто может разработать такие инструкции. Предлагалось поручить это международным органам стандартизации, национальным органам стандартизации, национальным профессиональным организациям бухгалтеров и крупным аудиторским фирмам. Однако в том случае, если инструкции будет готовить не международные органы стандартизации, всегда будет существовать возможность отсутствия координации и, в результате, стандарты могут применяться непоследовательно.

ФАКТОРЫ УСПЕХА

Успешному решению проблемы недостатка знаний способствовали следующие факторы:

- Национальные профессиональные объединения бухгалтеров, предлагающие обучение своим членам в форме семинаров, и крупные компании и аудиторские фирмы, организующие обязательные учебные курсы для штатных работников.
- Национальные профессиональные объединения бухгалтеров, организующие учебные мероприятия для аналитиков и журналистов, раскрывая последствия перехода на МСФО для финансовой отчетности предприятий. С этой целью используются, в частности, пресс-релизы и информация на веб-сайтах.
- Привлечение учебными заведениями штатных работников аудиторских фирм для преподавания международных стандартов.
- Учебные семинары, которые организуют для своих членов международные организации, представляют отдельные отрасли, например, финансовые учреждения.
- Отрасли, организующие форумы, где ведущие компании обсуждают проблемы, связанные с внедрением определенных МСФО, и пути их решения.
- Предприятия, которые считают переход на МСФО вопросом бизнеса, а не только бухгалтерского учета, и организуют обучение для работников всех уровней, в том числе и тех, кто не работает в системе финансовой отчетности, например, штатные работники, отвечающие за определение того, какое воздействие оказывают новые стандарты учета на политику материального стимулирования работников.

ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИНЯТИЯ МСФО

Готовясь к принятию международных стандартов финансовой отчетности в установленные сроки, страны Евросоюза и другие страны сталкиваются с уникальными трудностями, более подробное описание которых приводится ниже.

Две системы стандартов бухгалтерского учета

Не исключено, что после 1-го января 2005 года в странах Евросоюза будут действовать две системы стандартов учета, а именно МСФО и национальные стандарты бухгалтерского учета. Соответствующим положением Европейского союза о внедрении международных стандартов финансовой отчетности⁴ предполагается обязательный переход на МСФО в листинговых компаниях, которые составляют консолидированную финансовую отчетность. Однако вопрос о переходе других компаний на МСФО остается на усмотрение стран-членов ЕС.

Одни страны-члены ЕС вносят изменения в национальную законодательную или нормативную базу, требуя соблюдение МСФО или национальных стандартов учета для других юридических лиц, в то время как другие страны ЕС продолжают требовать соблюдение национальных стандартов.

Хотя иногда необходимость оставить национальные стандарты бухгалтерского учета объясняют, в частности, особенностями национальной законодательной и нормативной базы и тем, что МСФО не распространяется на малые и средние предприятия, однако наличие двух систем стандартов потенциально может привести к отрицательным последствиям. Наиболее очевидным является использование национальных стандартов учета в отдельных финансовых отчетах и международных стандартов – в консолидированной финансовой отчетности. Кроме того, студентам и бухгалтерам, аудиторам и пользователям финансовой отчетности придется знать обе системы стандартов.

Ограниченное использование МСФО листинговыми компаниями

Как уже отмечалось выше, положения ЕС ограничиваются лишь теми листинговыми компаниями, которые составляют консолидированную финансовую отчетность. Респонденты выражали обеспокоенность относительно других общественно значимых компаний, например, финансовых учреждений, которые могут быть и не зарегистрированы на биржах.

Возможность нарушения сроков принятия МСФО или отказа в принятии МСФО

Респонденты подчеркнули, что возможность нарушения сроков принятия МСФО по финансовым инструментам со стороны Еврокомиссии или вообще отказа от применения МСФО создает условия неопределенности для бухгалтеров, аудиторов и пользователей финансовых инструментов.

Существует возможность серьезных последствий в том случае, если результатом такого отказа будет европейский стандарт в одной или нескольких сферах. ФЕЭ в публикации „Позиция ФЕЭ – Необходимость разработки глобальных стандартов: МСФО” (июнь 2004 г.) рассматриваются такие последствия:

⁴ Regulation (EC) No. 1606/2002, 19 июля 2002.

- нужное дополнительное раскрытие информации для объяснения отличий от МСФО с целью обеспечения прозрачности;
- компании больше не смогут заявить, что их финансовая отчетность составлена согласно МСФО, с соответствующими последствиями для аудита и аудиторского заключения;
- потенциальное влияние любого уникального европейского стандарта на системы финансовой отчетности. Например, изменения в признании, измерении и раскрытии сложных финансовых инструментов;
- риск того, что те организации (например, финансовые учреждения), которые применяют или желают применять МСФО, не будут поддержаны Еврокомиссией и окажутся в гораздо более сложном положении, чем конкуренты;
- возникнут ограничения для выхода на рынки капитала, или возрастет стоимость заемного капитала;
- потеря возможности объединить МСФО и стандарты бухгалтерского учета США, а также возможный эффект на другие элементы трансатлантического диалога;
- риск создания прецедента.

Комментируя возможное нарушение сроков принятия МСФО или отказ принять международные стандарты по финансовым инструментам, респонденты выражали обеспокоенность ролью политиков в вопросе принятия стандартов. Эту мысль хорошо обобщил в своей речи Боб Герц, глава Совета по стандартам финансового учета (ССФУ) США, на конференции, организованной в декабре 2003 года Американским институтом сертифицированных общественных бухгалтеров и Комиссией по ценным бумагам и биржам США (даются ссылки как на СМСБУ, так и ССБУ): *„Вся наша аудитория, включая политиков, проявляет целиком законный интерес к нашей деятельности. Однако я считаю, что такой интерес должен быть направлен на то, чтобы мы должным образом выполняли свою миссию внедрения разумных, нейтральных стандартов учета, а не сводится к попыткам повлиять на нашу деятельность и решения путем давления и угроз вмешаться в наш независимый и, по моему мнению, объективный процесс... Установление стандартов не должно быть политическим процессом, так как главной его целью должны быть уместность, достоверность и полезность отчетной информации, а не попытки выполнить экономические, деловые, социальные и политические цели определенных заинтересованных групп...”*

Готовность принять международные стандарты

По результатам недавнего опроса более 300 европейских компаний, проведенного фирмой „ПрайсуотерхаусКуперс”⁵, крупные компании, учитывая серьезные риски, сделали больше в области применения МСФО, чем малые и средние предприятия. Компании, предоставляющие финансовые услуги, также опережают другие организации в подготовке к введению МСФО. Результаты данного исследования показывают, что на эти компании больше влияют международные стандарты финансовой отчетности по финансовым инструментам.

В исследовании предложены семь шагов, которые должны сделать организации для перехода на МСФО, и указана степень их выполнения такими компаниями.

⁵ „International Financial Reporting Standards: Ready to Take the Plunge?”, травень 2004 р.

Шаг	Мероприятия	Выполнение
1	Оценить высокую степень влияния МСФО на бизнес (как минимум, предварительная оценка)	75%
2	Определить учетную политику (как минимум, относительно наиболее приоритетных направлений)	46%
3	Определить, какие данные отсутствуют	26%
4	Совершенствования систем сбора данных (как минимум, для наиболее приоритетных направлений)	11%
5	Внедрить процессы для обеспечения надежности данных	10%
6	Разработать средства внутреннего контроля, чтобы показать достоверность данных	10%
7	Внедрить МСФО и применить их для внутренней управленческой отчетности	11%

В Австралии, где также готовятся к переходу на МСФО с 1 января 2005 года, Институтом присяжных бухгалтеров Австралии (ICAA) в июле 2004 года проведен опрос 122 корпораций, показавший, что практическое внедрение МСФО начали менее половины опрошенных компаний (49%). Однако на протяжении следующих шести месяцев процент респондентов, которые готовятся к переходу на МСФО, возрастет до 84%.

Одной из главных задач для компаний будет объяснить инвесторам и аналитикам, как изменится финансовое состояние и результаты деятельности компании после перехода на МСФО по сравнению с результатами по национальным стандартам бухгалтерского учета. Исследование, проведенное фирмой „ПрайсуотерхаусКуперс” установило, что 80% компаний еще не составили плана мероприятий по связям с общественностью. В соответствии с исследованием ICAA, лишь 35% респондентов начали объяснять инвесторам и другим заинтересованным лицам влияние МСФО на финансовое состояние и результаты деятельности своих компаний.

Комитет европейских комиссий по ценным бумагам (CESR) рекомендует, чтобы организации предоставляли рынку существенную и полезную информацию в несколько этапов. Например, рекомендуется включить в финансовую отчетность за 2003 год текстовую информацию о состоянии подготовки к переходу на МСФО и основные различия между национальными стандартами и МСФО.

Выводы и предложения

В связи с приближением конечного срока перехода на МСФО в странах Евросоюза и в других странах, например, в Австралии, чрезвычайно важно, чтобы все заинтересованные лица определили то, что еще надо сделать, и постарались своевременно исправить ситуацию.

Ссылаясь на дискуссионный доклад „Стандарты бухгалтерского учета в Великобритании: Стратегия сближения с МСФО”, один из респондентов рекомендовал разработчикам национальных стандартов стран, где листинговым компаниям предоставлено право выбора между МСФО и национальными стандартами, подготовить официальную международную стратегию такого сближения. Работая над едиными стандартами учета, следует оценить национальные стандарты учета с точки зрения их отличия от МСФО и активно

РЕГУЛИРУЮЩИМ
органам следует рассмотреть возможность перехода на МСФО общественно значимых компаний, которые не зарегистрированы на бирже и не составляют консолидированную финансовую отчетность.

участвовать в процессе внедрения международных стандартов. (Этот подход можно также применить и в тех странах, где такого выбора нет, поскольку конечной целью должно быть сближения стандартов на международном уровне, то есть создание единой системы общепринятых стандартов бухгалтерского учета).

Правительствам или регулирующим органам следует рассмотреть возможность перехода на МСФО общественно значимых компаний, которые не зарегистрированы на бирже и не составляют консолидированную финансовую отчетность.

Нужен постоянный диалог о возможном нарушении сроков перехода на определенный стандарт МСФО или отказа от такого стандарта, чтобы все заинтересованные лица могли планировать свою деятельность и составить и утвердить план действий на случай чрезвычайной ситуации, учитывая точку зрения регулирующих органов и разработчика соответствующего стандарта.

Кроме этого, респонденты призывают организации, которые планируют перейти или уже перешли на МСФО, к активному участию в процессе внедрения международных стандартов, в том числе в определении проблем практического применения.

Организациям, планирующим перейти на МСФО, целесообразно выявить различия между их национальными стандартами учета и МСФО, разработать и реализовать программу перехода на МСФО и решить вопрос о внесении необходимых изменений в систему финансовой отчетности. Таким организациям необходимо также организовать обучение для своих работников на всех уровнях.

Вдобавок, профессиональным объединениям бухгалтеров, национальным органам стандартизации, и организациям, которые планируют перейти или уже перешли на МСФО, следует объяснять пользователям финансовой отчетностью, в частности аналитикам и журналистам, следствия перехода на МСФО для финансовой отчетности организаций и результатов их деятельности. Для этого можно организовать выездные семинары.

ПРЕДЛОЖЕНИЯ О ДЕЙСТВИЯХ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ ЛИЦ

Действовать нужно по всей цепи передачи информации в процессе составления финансовой отчетности. Важную роль в переходе на международные стандарты должны играть правительство, регулирующие органы, международные и национальные органы стандартизации, юридические лица, которые составляют отчетность, аудиторы и прочие участники процесса финансовой отчетности.

Ниже приводятся мероприятия, необходимые для поддержки сближения стандартов на международном уровне.

Правительству и регулирующим органам

- Установить законодательную и нормативную базу, способствующую выполнению всех международных стандартов без дополнительных национальных стандартов или с минимальным количеством дополнительных национальных стандартов.
- Подготовить новые или внести изменения в существующие законы и подзаконные нормативные акты с учетом международных стандартов и лучшей международной практики.
- Определить законы и нормы, регулирующие финансовую отчетность, как первоочередной приоритет и обеспечить их оперативное внедрение.
- Установить рациональные и эффективные механизмы для обеспечения последовательного и качественного соблюдения международных стандартов.

Международным органам стандартизации (МСБУ и МСАОУ)

- Создать новый или усовершенствовать существующий процесс, в рамках которого национальные органы стандартизации будут иметь возможность активно поддерживать процессы установления международных стандартов, координируя свою деятельность с международными органами стандартизации.
- Безотлагательно разработать стандарты с учетом особенностей финансовой отчетности и аудита малых и средних предприятий (МСП). Обеспечить более широкое представительство в этом процессе МСП и аудиторских фирм.
- Рассмотреть проблемы сложности и структуры международных стандартов.
- Обеспечить изложение стандартов простым английским языком, понятным, четким, доступным для перевода и последовательного практического внедрения.
- Разрабатывая международные стандарты и определяя даты вступления в силу, следует учесть то, что в некоторых странах, принимающих новые стандарты, предложенные стандарты и их последний вариант находятся на стадии перевода.
- Планируя изменения международных стандартов, следует учитывать затраты и преимущества, недостатки их разработки и внедрения.
- Создать новый или усовершенствовать существующий процесс оперативного ответа на вопрос о толковании стандартов.
- Рассмотреть возможность разработки инструкций о применении международных стандартов.
- Предоставить или продолжать предоставление неограниченного доступа ко всем авторитетным постановлениям и инструкциям по применению.
- Установить „спокойный период” для согласования и внедрения международных стандартов.

Национальным органам стандартизации

- Подготовить официальную стратегию перехода на международные стандарты и заручиться поддержкой всех заинтересованных лиц.
- Подготовить активный график разработки стандартов, согласованный с графиком других международных органов стандартизации, с целью ликвидации существующих отличий от международных стандартов. Это нужно сделать на протяжении разумного периода времени.
- Установить или усовершенствовать порядок работы для активного содействия международному процессу стандартизации, в том числе и разработки международных стандартов для малых и средних предприятий и аудиторских фирм.

Организациям, подающим отчетность

- Разработать и реализовать программу перехода на МСФО, а также выделить необходимые ресурсы. Для этого нужно обеспечить активное участие в процессе работников всех уровней, от высшего руководства до должностных лиц, отвечающих за подготовку финансовой отчетности в отдельных структурных подразделениях организации. Вместе с тем, необходимо учесть взаимозависимость перехода на МСФО и других требований относительно финансовой отчетности, например соблюдение требований законов и подзаконных нормативных актов.
- Подготовиться к внедрению МСФО, выявив различия между национальными и международными стандартами и решив вопрос о внесении необходимых изменений в системы финансовой отчетности.
- Разработать и реализовать планы внесения изменений в управленческую отчетность, с помощью которой осуществляется контроль за результатами деятельности предприятия, в связи с переходом от национальных к международным стандартам.
- Организовать обучение по МСФО для работников всех уровней, которые задействованы в переходе на МСФО.
- Разработать над стратегией в области связей с общественностью.
- Активно участвовать в процессе установления международных стандартов, в частности, в определении практических вопросов применения международных стандартов.
- С самого начала учитывать потенциальные изменения в международных стандартах, обсудив со всеми заинтересованными сторонами потенциальное влияние таких изменений на их финансовую отчетность.

Аудиторам

- Ознакомить клиентов с особенностями международных стандартов.
- Привести методологию проведения аудита и программу обучения в соответствие с международными стандартами.
- Организовать обучение по МСФО и МСА для работников всех уровней.

Аналитикам и инвесторам

- Оказывать содействие сближению национальных стандартов с международными.
- Активно участвовать в процессе разработки международных стандартов, в частности, в определении потребностей пользователей.
- Организовать обучение по МСФО для работников всех уровней.

Международной федерации бухгалтеров

- Выучить и в дальнейшем разработать концепцию „сближения стандартов”, т.е. определения критериев соответствия национальных стандартов той или иной страны международным стандартам.
- Внедрить процесс содействия переводу международных стандартов.
- Осуществлять мониторинг и контроль за соблюдением Положений об обязанностях членов МФБ.
- Предоставлять помощь организациям-членам в разработке плана мероприятий, направленного на выполнение требований Положений об обязанностях членов МФБ.

Региональным профессиональным организациям бухгалтеров

- Координировать участие в процессе установления международных стандартов, перевод международных стандартов и изучение международных стандартов на региональном уровне.

Национальным профессиональным организациям бухгалтеров

- Оказывать содействие принятию и внедрению международных стандартов посредством соблюдения Положений об обязанностях членов МФБ.
- В соответствии с Положениями об обязанностях членов МФБ, предоставлять помощь правительству, регулирующим органам и национальным органам стандартизации в формулировании и практической реализации сближения национальных и международных стандартов и ликвидации препятствий на пути перехода на международные стандарты (например, проблема налоговой и финансовой отчетности).
- Оказывать содействие выполнению высококачественного перевода международных стандартов.
- В соответствии с Положениями об обязанностях членов МФБ, повышать уровень осведомленности и углублять знания студентов, профессиональных бухгалтеров и других категорий населения о международных стандартах.
- Установить процесс для обеспечения максимального участия в установлении международных стандартов, представляя точку зрения профессиональных бухгалтеров и других специалистов по всем вопросам.

Учебным заведениям

- Обучить преподавательский состав международным стандартам.
- Предложить учебные программы по бухгалтерскому учету и аудиту, которые обеспечивают знание выпускниками международных стандартов.

ВЫВОДЫ

Судя по комментариям национальных органов стандартизации, составителей, аудиторов и пользователей финансовой отчетности, совершенно понятно, что существует немало препятствий для сближения стандартов на международном уровне.

Как уже упоминалось выше, в этом процессе должны принимать участие все те, кто связан с процессом составления финансовой отчетности. Большая часть таких мероприятий описывается в разделе „Предложения о действиях заинтересованных лиц”.

Принципиально важно, чтобы в дальнейшем процессе сближения стандартов, например, в странах ЕС, происходил открытый и постоянный диалог между регулирующими органами, международными и национальными органами стандартизации; а также чтобы эти группы всегда прислушивались к мнению и потребностям тех, кому надо будет на практике внедрять эти стандарты. Особое внимание следует уделять влиянию сближения стандартов на малые и средние предприятия и аудиторские фирмы.

Самой большой трудностью для респондентов оказались „подготовка и готовность к принятию международных стандартов”. Что надо сделать на уровне отдельной страны? На какую поддержку можно надеяться со стороны органов, устанавливающих международные стандарты? Как именно повлияют национальные инициативы относительно сближения стандартов на тех, кто готовит отчетность в той или иной стране, какие мероприятия надо осуществить на национальном уровне для решения возможных проблем на пути к международным стандартам, и кто может осуществлять такие мероприятия? Что нужно сделать, чтобы не допустить отставания системы образования и практической подготовки профессиональных бухгалтеров от изменений, происходящих в мире в связи с установлением международных стандартов? Кто может информировать инвесторов, аналитиков, журналистов и общественность о таких изменениях и их последствиях?

Подобные вопросы будут возникать и в дальнейшем по мере сближения стандартов. Помощь в решении таких вопросов могут и должны оказать все организации, работающие над сближением стандартов: от МФБ, региональных и национальных профессиональных объединений бухгалтеров до международных и национальных органов стандартизации и международных и национальных регулирующих органов.

Самое главное, всем нужно помнить, что переход на единые общепринятые высококачественные стандарты, прежде всего, отвечает интересам общественности, поскольку будет способствовать эффективному движению капитала как внутри отдельной страны, так и через границы. Большинство респондентов считают, что сближение стандартов на международном уровне является жизненно необходимым для экономического развития. Таким образом, хотя существует много трудностей в этом деле, потенциальных преимуществ все же больше.

НАМ всем нужно
помнить, что переход на
единые общепринятые
высококачественные
стандарты, прежде всего,
отвечает интересам
общественности.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

ПЕРЕЧЕНЬ ЗАСЕДАНИЙ СПЕЦИАЛЬНЫХ РАБОЧИХ ГРУПП, ИНТЕРВЬЮ И РЕСПОНДЕНТОВ

Письменные предложения прислали:

Association of Chartered Certified Accountants (Великобритания)
Association of Professional Accountants and Auditors of the Republic of Moldova (Молдова)
Auditing Standards Committee of the Institute of Chartered Accountants in Ireland (Ирландия)
Britannia Building Society (Великобритания)
Certified General Accountants Association of Canada (Канада)
Chartered Institute of Public Finance and Accountancy
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti (Италия)
Federacion Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Economicas (Аргентина)
Foreningen Auktoriserade Revisorer (Швеция)
KHT-yhdistys - Foreningen CGR ry (Финляндия)
Hong Kong Institute of Certified Public Accountants (Гонконг)
Howarth Central America
HTM-tilintarkastajat ry (Финляндия)
Institut der Wirtschaftsprüfer (Германия)
Institute of Certified Public Accountants in Israel (Израиль)
Institute of Certified Public Accountants of Singapore (Сингапур)
Institute of Chartered Accountants in Australia and CPA Australia (Австралия)
Institute of Chartered Accountants in England and Wales (Англия и Уэльс)
Institute of Chartered Accountants of India (Индия)
Institute of Professional Accountants of Russia (Россия)
Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Espana (Испания)
Instituto Mexicano de Contadores Publicos, A.C. (Мексика)
Instituut der Bedrijfsrevisoren – Institut des Reviseurs d'entreprises (Бельгия)
Japanese Institute of Certified Public Accountants (Япония)
Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (Нидерланды)
Malaysian Institute of Accountants (Малайзия)
Malaysian Institute of Certified Public Accountants (Малайзия)
National Board of Chartered Accountants of the Accountants Association in Poland (Польша)
PricewaterhouseCoopers

Заседания специальных рабочих групп организовали:

Chartered Institute of Management Accountants
Confederation of Asian and Pacific Accountants
Eastern Central and Southern African Federation of Accountants
Fédération des Experts Comptables Européens – Audit Working Party
Fédération des Experts Comptables Européens – Financial Reporting Policy Group
IFAC Small and Medium Practices Permanent Task Force
Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Brazil)
Inter-American Accounting Association
United Kingdom Resident Members of the Analyst Representative Group

Интервью дали представители таких организаций:

Органы стандартизации по бухгалтерскому учету и аудиту Австралии
Органы стандартизации по бухгалтерскому учету и аудиту Канады
Органы стандартизации по бухгалтерскому учету и аудиту Дании
Органы стандартизации по бухгалтерскому учету и аудиту Южной Африки
Орган стандартизации по бухгалтерскому учету Великобритании
Базельский комитет по банковскому надзору
Профессиональный наблюдательный совет по бухгалтерскому учету (Великобритания)
Комитет транснациональных аудиторов
Всемирный банк

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ, РАССМОТРЕННЫХ НА ЗАСЕДАНИЯХ СПЕЦИАЛЬНЫХ РАБОЧИХ ГРУПП, В ИНТЕРВЬЮ И ПРЕДЛОЖЕНИЯХ

Предлагалось ответить на следующие вопросы по официальным постановлениям СМСБУ и СМСАОУ:

- В какой степени, по Вашему мнению, Ваша страна приняла международные стандарты?
- Зависит ли принятие и внедрение международных стандартов от их структуры и сложности? Если да, то каким образом?
- Возникают ли препятствия для утверждения международных стандартов в связи с юридическим процессом их принятия в Вашей стране? Если да, то в какой мере?
- Достаточно ли времени, предусмотренного для перехода на международные стандарты?
- Если Вы переводили международные стандарты с английского языка, было ли что-то непонятно в оригинале? Если да, то каким образом решалась эта проблема?
- Возникают ли вопросы относительно применения международных стандартов листинговыми компаниями, малыми и средними предприятиями, а также некоммерческими организациями? Какие именно вопросы и как они решались?
- Насколько хорошо, по Вашему мнению, профессиональные бухгалтеры знают содержание международных стандартов? Есть ли проблемы, которые надо решать? И если так, то каким образом это можно сделать?
- Есть ли сомнения в том, что студенты знают содержание международных стандартов? Какие меры принимались в этой связи?
- Довольны ли пользователи последствиями принятия международных стандартов?

International Federation of Accountants

545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017 USA
Tel: +1 212-286-9344
www.ifac.org

Copyright © 2004 by the International Federation of Accountants. All rights reserved. Used with permission. Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document.

This report published by the International Federation of Accountants (IFAC) in 2004 in the English language, was translated into Russian by the Ukrainian Association of Certified Accountants and Auditors with the support of the United States Agency for International Development (USAID) Ukraine Accounting Reform Project in October 2005, and is used with the permission of IFAC. The approved text of this report is that published by IFAC in the English language.

Авторское право © 2004 г. Международная федерация бухгалтеров. Все права сохранены. Использовано с разрешения. За разрешением на воспроизведение, хранения или передачу настоящего документа обращайтесь по электронному адресу: permissions@ifac.org.

Настоящий отчет, изданный Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) 2004 года на английском языке, переведен на русский язык Украинской ассоциацией сертифицированных бухгалтеров и аудиторов при поддержке Агентства США по международному развитию (USAID) – Проект реформы бухгалтерского учета в Украине – в октябре 2005 года и используется с разрешения МФБ. Утвержденным текстом настоящего отчета является текст, изданный МФБ на английском языке.