

Медленно, но верно МСФО покоряют мир

Попытаемся спрогнозировать наиболее вероятный сценарий развития МСФО в России на перспективу вплоть до 2009 г. //

Сергей Модеров. Журнал «Новые системы финансового учета» № 11/2006

// Сергей Модеров, главный редактор

О проблемах применения МСФО российскими компаниями и перспективах развития МСФО до 2009 года рассказывает

руководитель отдела финансового учета по международным стандартам Института проблем предпринимательства - Крестон Интернешнл, Директор курсов ДипИФР АССА ИПП

Сергей МОДЕРОВ.

Для принятия стратегических решений менеджмент российских организаций должен понимать проблемы и перспективы применения Международных стандартов финансовой отчетности.

Попытаемся спрогнозировать наиболее вероятный сценарий развития МСФО в России на перспективу вплоть до 2009 г.

МСФО - план развития

Для целей прогноза необходимо разобраться с планами Совета по международным стандартам финансовой отчетности, СМСФО (International Accounting Standards Board), который принимает новые стандарты МСФО, изменяет старые и отвечает за развитие международных стандартов и их продвижение во всех странах мира. В этой связи полезным будет изучить заявления руководителя СМСФО сэра Дэвида Твиди (Великобритания). В частности в отношении перспектив развития самих стандартов Дэвид Твиди опубликовал следующее заявление: «Для специалистов, вовлеченных в составление и аудит отчетности по Международным стандартам, последние несколько лет явились периодом высочайшей активности. В 2006 г. мы принимаем некие меры, нацеленные на помощь вовлеченным в МСФО специалистам по всему миру, в то же самое время не отбирая у самих себя

возможности продвигаться по пути к отмене необходимости выверки отчетности по МСФО в отчетность по

US

GAAP

при котировании на американских фондовых рынках. Необходимость в выверке должна отпасть к 2009 г. СМСФО оценил мнения многих заинтересованных сторон и пришел к выводу о создании стабильной платформы сроком до 2009 г. Однако работа над стандартами, которые вступят в силу после 2009 г. будет продолжаться и мы приветствуем желание тех многих специалистов, которые участвуют в создании и улучшении стандартов, вносить еще больший вклад в нашу работу».

Таким образом, речь идет о замораживании принятия принципиально новых стандартов вплоть до 2009 г. Такой опыт уже имеется - в связи с переходом котируемых европейских компаний на МСФО уже существовала некая стабильная платформа, окончившаяся в 2006 г. Видимо, слишком многие компании в мире страдают и несут неоправданные затраты на удовлетворение требований постоянно изменяющихся МСФО.

Для облегчения жизни пользователям стандартов в разных странах мира СМСФО отныне не будет требовать обязательного применения любого изменения до истечения одного года с момента публикации этого изменения. Для России это чрезвычайно важно. Если правительству удастся организовать перевод МСФО на русский язык, то один год представляет собой некий минимум, чтобы успевать заблаговременно переводить на русский язык изменения стандартов.

Конвергенция (сближение) с US GAAP

Сближение с US GAAP на практике в течение последних трех лет означало «подтягивание» старых МСФО под требования действующих стандартов

US

GAAP

, но не наоборот. Такая ситуация объясняется, среди прочего, и львиной долей финансирования Фонда МСФО структурами США. Европейская общественность не готова постоянно перенимать американские стандарты, и поэтому публикация Проектов Положений (

Exposure

Drafts

), то есть неких прототипов будущих стандартов, идентичных как для системы МСФО,

так и для системы

US

GAAP

, не получила широкого распространения и не нашла успеха. Такая система предусматривалась до 2006 г. соглашением между СМСФО и Федеральным советом по бухгалтерскому учету, ФСБУ (

Federal

Accounting

Standards

Board

). В настоящий момент идея конвергенции американских и международных стандартов несколько ослабла, и в соответствии с новым соглашением СМСФО и ФСБУ отныне будут публиковаться Дискуссионные документы (

Discussion

Papers

), которые лишь описывают взгляды и суждения Советов в отношении определенных участков финансовой отчетности, но еще не представляют собой даже проформы будущего стандарта.

Меморандум взаимопонимания

Такой документ был подписан между СМСФО и ФСБУ в феврале 2006 г. Он предусматривает план развития конвергенции стандартов на 2006-2008 г. При этом СМСФО «подтянет» под соответствующие американские аналоги следующие стандарты: «Затраты по займам» (будет исключен возможный выбор компании - капитализировать процентные затраты по займам или нет, то есть капитализировать надо будет всегда), «Обесценение активов» (как американский, так и международный стандарт изменятся в сторону сближения), «Налог на прибыль» (скорее всего, как в US GAAP, потребуется делить отложенные налоговые активы и обязательства на их долгосрочную и краткосрочную части), «Совместные предприятия» (приближение к

US

GAAP

) и «Сегментная отчетность» (приближение к

US

GAAP

).

Влияние рынка ценных бумаг

На смену Международной организации комиссий по фондовым рынкам (International Organization of Securities Commissions, Испания)

приходит американская Комиссия по ценным бумагам (Stock Exchange Commission)

). Повышение влияния американской комиссии выражается, например, в том, что до сих пор именно эта комиссия требовала в соответствии с правилом 20

F выверки отчетности по МСФО для иностранных компаний, котирующихся на фондовом рынке США, в отчетность по US GAAP

. В частности, пересчитываться должны были статьи собственного капитала. Более того, даже на иностранные компании распространялись и распространяются требования закона Саорбейнса

Оксли, целью которого является снижение махинаций путем полного регламентирования управления рисками компаний.

Роль Международной организации комиссий по ценным бумагам заключалась в том, что именно она дала МСФО путевку в жизнь, рекомендовав восемь лет назад национальным комиссиям по ценным бумагам (в том числе и российской Федеральной службе по финансовым рынкам) использовать стандарты МСФО для внесения в листинг национальных бирж.

В настоящий момент американская Комиссия по ценным бумагам, хоть и является членом Международной комиссии, однако получила большие привилегии в процессе установления новых международных стандартов. Так в настоящий момент американская Комиссия проводит анализ отчетности по МСФО иностранных компаний, зарегистрированных на биржах в США, с целью выявления тенденций как в разрезе самих компаний, так и в разрезе юрисдикций происхождения этих компаний. Данный анализ, по договоренности, должен будет использоваться не только ФСБУ, но, как ни странно, и СМСФО в установлении или изменении стандартов, а в крайнем случае и для принятия дополнительных мер обоими Советами.

К сожалению, ни Федеральная служба по финансовым рынкам РФ, ни Министерство Финансов РФ пока не в состоянии оказывать существенного влияния на СМСФО. Данное обстоятельство значительно ограничивает возможности принятия МСФО на законодательном уровне в России.

Будущее стандартов

Итак, какие стандарты будут приняты или изменены до 2009 года?

2006 год. В конце 2006 г. должен быть принят обновленный МСФО 14 «Сегментная отчетность» и опубликован Дискуссионный документ по унификации понятия справедливой стоимости в различных стандартах, действующих на сегодняшний день. До конца 2006 г. долгожданный проект по МСФО в малом и среднем бизнесе оформится в Проект положения (проформа будущего стандарта),

а также будут опубликованы предполагаемые изменения в МСФО 1 «Первое применение МСФО» в отношении стоимости инвестиций в дочерние компании, в МСФО 33 «Прибыль на акцию» и в МСФО 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах».

2007 год. В первом квартале 2007 г. будет принято изменение в МСФО 23 «Затраты по займам», из которого исключается возможность альтернативных подходов к капитализации и остается требование всегда капитализировать затраты по займам в стоимости квалифицируемого (подходящего под определение стандарта) актива.

Будет опубликован приближенный к US GAAP Проект положения стандарта МСФО 12 «Налоги на прибыль», где отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства будут разделены на долгосрочную и краткосрочную части.

Выйдет в свет Дискуссионный документ по изменению стандарта МСФО 4 «Договоры страхования».

Также в 2007 году будут приняты изменения в МСФО 32 «Финансовые инструменты», МСФО 33 «Прибыль на акцию», МСФО 1 «Первое применение МСФО», МСФО 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах», а также совершенно новые стандарты «Обязательства» и «Малые и средние предприятия».

В рамках конвергенции изменится стандарт МСФО 3 «Объединение бизнеса», а также МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» - путем отмены отчета о прибылях и убытках и введении отчета о полном доходе (Comprehensive Income).

2008 год. Будут приняты изменения в МСФО 31 «Инвестиции в совместные предприятия», МСФО 12 «Налоги на прибыль», а также Проекты положений обновленных стандартов МСФО 27 «Консолидированная и индивидуальная финансовая отчетность» в части консолидированной финансовой отчетности, МСФО 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО 18 «Признание выручки», МСФО 4 «Договоры страхования», а также Проекты положений новых стандартов - «Руководство по определению справедливой стоимости» (с конкретными практическими требованиями по определению справедливой стоимости в специфических ситуациях, которые также будут являться руководством к действию для профессиональных оценщиков).

Вывод: Как можно видеть, МСФО не останавливается на достигнутом, даже «свежепринятые» стандарты постоянно подвергаются изменениям, что вызывает основные трудности в их применении. Однако напомним, что в соответствии с решением МСФО обязательное применение всех вышеуказанных стандартов откладывается до 2009 г. Как всегда, досрочное применение стандартов не запрещено.

Проблемы МСФО в России

Рассмотрев перспективы изменения МСФО в мире, обратимся к российской специфике.

Ожидать скорого избавления от двойного учета - по РСБУ и МСФО и соответствующей экономии издержек ведения учетов и составления отчетности не следует. Можно прогнозировать законодательный перевод на МСФО консолидированной отчетности крупнейших компаний только лишь к 2009 г.

МСФО будут и далее медленно инкорпорироваться в РСБУ. Изучать МСФО будет все более и более необходимо.

Официальный перевод МСФО на русский язык может появиться в 2009 г., чему будет способствовать и стабильная платформа, описанная выше.

Популярность МСФО среди активных предприятий в РФ не только не спадет, но возрастет. Этому будут способствовать вступление в ВТО, либерализация валютной политики, открытие все большего количества российских рынков международному сообществу, глобализация мировой экономики, либерализация привлечения финансирования, развитие акционерного способа финансирования и российского фондового рынка, рост российской экономики, повышение экономической и политической стабильности в РФ, улучшение налогового законодательства, «отбеливание» налоговых схем работы компаний в России, повышение популярности стабильности и прозрачности, спад недружественных слияний и поглощений.

Однако проблем у российских компаний на пути применения МСФО прибавится даже по сравнению с сегодняшней ситуацией.

Проблема №1

Система МСФО очень сложна, гораздо сложнее многих существовавших раньше национальных систем стандартов учета. Многие сомневаются, что она служит своей основной цели - служить источником важной для инвесторов информации, необходимой им для принятия деловых решений. Есть опасения, что подготовка отчетности скоро может превратиться в механическую рутину: фирмы будут составлять отчеты только для выполнения требований регулирующих властей, а не для привлечения новых инвесторов.

Решение проблемы №1 и рекомендации практикам

Да, МСФО сложны, однако они представляют собой локомотив теории бухгалтерского

учета. Изучая МСФО, легко оставаться в хорошей профессиональной форме, то есть современным квалифицированным специалистом. При оценке внедрения международных стандартов недальновидно ориентироваться исключительно на поставку информации для инвесторов. Чтобы деньги на внедрение не были потрачены неэффективно, необходимо «привязать» существующую систему управленческого учета к внедряемым международным стандартам. Основаниями для такого подхода может служить изначальное приближение МСФО к управленческой идеологии, а также к бизнес-логике. Главным достижением долгого и трудного процесса внедрения МСФО должно стать не привлечение более дешевого финансирования и выход на IPO, а быстрое и точное извлечение данных, входящих в отчетность по МСФО из системы управленческого бухгалтерского учета.

Проблема №2

Многие инвесторы высказывают озабоченность по поводу информативности отчетности по МСФО. У самих компаний-составителей отчетности по МСФО нет уверенности в том, что отчетной информации по МСФО окажется достаточно для их инвесторов. Иначе говоря, существуют сомнения в том, что отчетность по МСФО адекватно отображает финансовое положение компании и служит адекватному восприятию компании финансовыми рынками.

Решение проблемы №2 и рекомендации практикам

Инвесторам необходима не только отчетность по МСФО, а нечто большее. Данная ситуация нормальна, так как управленческий учет должен вестись в любой компании. Именно из управленческого учета можно получать дополнительные данные для избранных инвесторов. К тому же у компаний всегда остаются коммерческие секреты, большинство из которых в отчетности по МСФО не раскрываются. Было бы странно раскрывать все коммерческие секреты в отчетности по МСФО, которая априори является публичной, то есть доступной всем заинтересованным пользователям. Если инвестор имеет контроль над компанией, ему не предоставит труда узнать о компании любую информацию, в том числе представляющую коммерческую тайну. Если в отчетности по МСФО раскрывать всю информацию, которая только может прийти в голову инвестору или другому пользователю, это окажется слишком затратно в плане финансовых, трудовых и временных ресурсов для самой компании, да еще и подорвет конкурентные преимущества путем раскрытия коммерческой тайны. Естественно, что бизнес на это пойти не может и разработчики стандартов (Совет по Международным стандартам финансовой отчетности), понимая это, никогда не включают требования о

раскрытии всей информации в стандарты МСФО.

Проблема №3

Сравнимость компаний между собой должна была являться одним из основных преимуществ МСФО. Она должна была достигаться универсальностью МСФО и применением их во всех странах мира. Однако при внедрении МСФО большинство компаний избрали подход, характеризующийся минимальными отличиями от применявшейся ранее национальной системы стандартов, например РСБУ или GAAP какой-либо страны. При глобализации финансовых рынков это означает затруднения в процессе сравнения деятельности разных компаний из разных стран, ввиду изначальных различий национальных стандартов. По причине изначальных пробелов и пропусков в разработанной системе МСФО, допускающей излишне свободную трактовку, а также по причине отсутствия дополнительных указаний по применению системы в рамках той или иной конкретной индустрии, ситуация со сравнимостью только усугубляется.

Решение проблемы №3 и рекомендации практикам

В соответствии с требованиями международных стандартов компании должны избирать подходы в МСФО, аналогичные их национальной практике. Такое требование, в частности, содержится в МСФО 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» (IFRS 1). При этом разработчики МСФО полагали, что суждения, принятые в национальном учете при переходе на МСФО не должны быть разными, ведь объект учета один, а применяемые стандарты на объект учета объективно не влияют. Естественно, не учтено влияние налогового учета на бухгалтерскую отчетность, составленную по некоторым национальным стандартам, например, российским. Поэтому российским компаниям просто необходимо отходить от вышеуказанного требования МСФО 1, и отражать операции все-таки исходя из независимого профессионального взгляда, который именно в российских условиях может отличаться от применяемого для целей составления национальной отчетности.

Сравнимость различных компаний между собой все еще низка даже в отчетности, составленной в соответствии с МСФО, однако эта сравнимость выше, чем в отчетности компаний из разных стран, составленных по разным национальным стандартам. Если проанализировать все проекты новых МСФО и тенденции развития стандартов в последние несколько лет, то можно заметить снижение наличия альтернативных

вариантов учета в требованиях МСФО. При этом можно ожидать дальнейшее усложнение МСФО в течение следующего десятилетия с одновременным сокращением альтернативных подходов, что в конечном итоге должно привести к улучшению сравнимости отчетности различных компаний между собой.

Новые течения адаптации МСФО в России

Рассмотренные выше проблемы являются общими для всех стран, применяющих или готовящихся применять МСФО. Для России сложности обусловлены также невозможностью на ближайшие 5-7 лет, а может быть, и навсегда, отказаться от ведения бухгалтерского учета по национальным стандартам с целью сокращения затрат компаний на несколько видов учета. Среди последних инициатив Правительства РФ в области реформирования национального учета можно назвать публикацию проекта закона «Об официальном бухгалтерском учете».

проект закона «Об официальном бухгалтерском учете»

В рамках реализации Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу Минфином подготовлен проект Федерального Закона «Об официальном бухгалтерском учете». По мнению авторов документа, он обеспечивает, с одной стороны, гарантии получения полезной финансовой информации заинтересованными лицами, а с другой стороны, формирование нового правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

Есть ли необходимость в таком изменении правового механизма и так ли он изменяется по сравнению с предыдущим законом? На мой взгляд, нет. Однако такая стабильность, вероятно, и нужна России в настоящий момент.

По сути, основные механизмы управления в соответствии с законопроектом остаются в руках Министерства финансов, а не саморегулируемых организаций, как бы последним того ни хотелось. Такой подход соответствует общемировому ужесточению регламентирования финансовой отчетности.

Комментируя основные положения проекта закона «Об официальном бухгалтерском учете», начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России Александр Бакаев отметил, что из нового закона исчезнет статья о главном бухгалтере. По его словам, гендиректор предприятия

зачастую одновременно является и главбухом. К тому же всю ответственность за формирование учетной политики и ведение бухучета несет именно директор. Подпись главбуха в скором времени исчезнет и с банковской карточки, а порядок подписания документов компании фирмы смогут регулировать самостоятельно внутренними инструкциями.

Логика нововведения понять можно: бухгалтер зависим от директора и для сохранения рабочего места подпишет все то, что требует последний. Поэтому подпись главбуха может быть удалена. Но, как отмечено выше, в западной практике вторую подпись в отчете обычно ставит финансовый директор, который отвечает за составление отчетности. В отечественном законопроекте второй подписи пока не предусмотрено.

Полезное в законопроекте - движение к МСФО

По замыслам разработчиков, принятие закона «Об официальном бухгалтерском учете» должно ускорить переход российских предприятий на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Так ли это на самом деле? Вносит ли новый закон значительные изменения в существующую национальную систему бухгалтерского учета? Нет. Все останется так, как и было раньше. ПБУ будут утверждаться, как и прежде, Минфином, который будет продолжать ориентироваться в их утверждении на МСФО. Можно сомневаться в скорости полной адаптации российских стандартов к МСФО. Вероятно, темп изменений будет медленным, но постоянным. МСФО в чистом виде, по данному законопроекту, российские бухгалтеры, вероятно, не увидят никогда.

Напомним, что по замыслу правительства РФ реформа системы учета и отчетности состоит из трех этапов. На первом этапе перейти на МСФО должны компании, чьи ценные бумаги котируются на западных фондовых рынках. (Правда, многие корпорации, чьи акции обращаются за рубежом, сделали это и без принуждения. Сейчас им приходится вести бухучет одновременно и по российским стандартам бухгалтерского учета, и по МСФО - так как западные инвесторы признают лишь этот вариант финансовой отчетности.) На втором этапе переход на МСФО должны осуществить госкомпании и страховщики. И на третьем - все остальные предприятия. На прохождение каждого этапа правительство отвело не менее двух-трех лет.

Незначительная роль в новом законопроекте отводится и СРО. Согласно новому закону разработкой ПБУ займутся «органы негосударственного регулирования» (вероятно, речь идет о саморегулируемых организациях), а функция утверждения стандартов остается за Минфином. Предполагается, что национальные стандарты будут разрабатываться на основе МСФО.

Переход на МСФО для многих активных современных компаний стал объективной потребностью. Российское законодательство достаточно консервативно и не будет допускать полного отказа от национальной стандартизации, которая будет приближена к МСФО. Отмена двойного учета (по российским стандартам и МСФО) представляется маловероятной, но стоимость трансформации путем удаления основных различий МСФО и РСБУ снизится в течение следующих пяти лет.