

Accounting Report

RUSSIAN EDITION

Парламентские слушания по МСФО

29

мая 2000 г. в 14 часов состоятся парламентские слушания на тему «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)». Председательствовать на слушаниях будет руководитель Партии развития предпринимательства г-н И.Д. Грачев. Целью Парламентских слушаний является рассмотрение актуальных проблем, связанных с реформированием федерального законодательства по бухгалтерскому учету.

Многие проблемы, подлежащие обсуждению, вызваны необходимостью обеспечить единообразие принципов бухгалтерского учета и отчетности в связи с глобализацией рынка капитала и международными коммерческими связями. Кроме того, в МСФО рассматривается большинство вопросов, имеющих принципиальное значение при составлении достоверной финансовой отчетности и обеспечении ответственности руководителей предприятий, что позволяет уменьшить стоимость привлекаемого капитала и принимать экономические решения на основе качественной информации. МСФО также способствуют правильным управленческим решениям на предприятиях, повышают степень надежности и сопоставимости финансовой информации в мировом масштабе, а также укрепляют коммерческие связи между странами.



ХОД РЕАЛИЗАЦИИ РЕФОРМЫ

В Парламентских слушаниях примут участие депутаты Государственной Думы, члены Совета Федерации, другие заинтересованные стороны и эксперты, в том числе:

- член Правления КМСФО (г-н Дэвид Дамант, основной докладчик);
- руководители ассоциаций предпринимателей;
- руководители ведущих российских предприятий и банков;
- российские и иностранные эксперты в области бухгалтерского учета, аудита, консалтинга и права;
- представители научных и научно-образовательных организаций.

Информация об итогах парламентских слушаний будет опубликована в одном из следующих выпусков «Accounting Report».

Реформирование бухгалтерского учета как составляющая курса экономических реформ России

Любовь Тамразова

В условиях плановой экономики и общественной собственности на средства производства, существовавших в нашей стране многие десятилетия, система бухгалтерского учета была нацелена исключительно на выявление отклонений от незыблемых правил государственной политики в области финансов, учета и отчетности.

Изменение системы общественных отношений в конце 80-х годов и начало экономических реформ, безусловно, предопределили необходимость трансформации в сфере организации ведения бухгалтерского учета.

(продолжение на стр.2)

В ЭТОМ ВЫПУСКЕ

- 1 МСФО в России и за рубежом
- 2 Цели и задачи Международного форума развития бухучёта
- 3 Прочие вопросы бухучёта и аудита
- 4 Вакансии для специалистов в области МСФО

Реформирование бухгалтерского учета как составляющая курса экономических реформ России

(начало на стр.1)

В последние несколько лет Правительством Российской Федерации проводится курс на приведение национальной практики бухгалтерского учета в соответствие с принципами, заложенными в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО). В соответствии с этим курсом Правительство РФ приняло ряд важных документов, закладывающих и регулирующих основы новой бухгалтерской системы, отвечающей принципам рыночной экономики.

Основополагающим среди них является утвержденная Постановлением Правительством РФ 6 марта 1998 года № 283 Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. План мероприятий по реализации Программы реформирования затрагивает как методологические основы учета, так и систему подготовки кадров.

Во исполнение задач, предложенных Программой, Министерством Финансов были разработаны и внедрены в практику порядка 10 новых отечественных стандартов – Положения по бухгалтерскому учету. Среди них такие как «Учетная политика организации», «Бухгалтерская отчетность организации», «Учет основных средств», «Расходы организации», «Доходы организации» и другие.

Необходимо отметить, что с принятием новых стандартов система бухгалтерского учета в России, очевидно, приобретает большую стройность, но, увы, становится в некотором смысле

оторванной от насущных проблем налогоплательщика.

Например, с одной стороны, акционерные общества, ценные бумаги которых обращаются на фондовом рынке, наряду с годовой бухгалтерской отчетностью, составленной по правилам, действующим в России, должны также по требованию организаторов торгов составлять годовую бухгалтерскую отчетность, исходя из правил МСФО.

С другой стороны, акции подавляющего большинства российских организаций не обращаются на фондовом рынке, и к их бухгалтерской отчетности не предъявляются иные правила составления отчетности, кроме общепринятых в России.

Таким образом, сам собой напрашивается вывод о необходимости водораздела между налогоплательщиками, для которых применение правил МСФО могло бы быть обязательным и необязательным.

Кроме того, в связи с вновь принятыми стандартами появились непривычные для отечественного бухгалтера правила пересчета и поправок при определении тех или иных статей баланса для целей исчисления показателей налоговых обязательств. Однако налогоплательщикам никогда не предлагаются комментарии к принимаемым стандартам, в которых содержались бы описания различий новых правил учета по сравнению с прежними.

В действительности потребность в подобных комментариях возникает довольно часто, так как изменения в системе бухгалтерского учета не обязательно приводят к соответствующим изменениям законодательства. Одним из характерных примеров является противоречие между бухгалтерским и налоговым учетом, возникшее с принятием стандарта ПБУ 6/97 «Учет основных средств». В соответствии с положениями этого стандарта

«Организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам...». Вместе с тем, воспользовавшись этим правом, организация надеется увеличить также и относимые на себестоимость амортизационные отчисления. С точки зрения правильности исчисления и уплаты налога на прибыль надежды эти не оправданы, так как в нормативные акты, регулирующие порядок формирования себестоимости, никаких изменений, связанных с ПБУ 6/97, не внесено.

Другой пример – это понятия, использованные в стандарте «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98). Данным стандартом при наступлении события после отчетной даты предусматривается внесение изменений в бухгалтерском учете отчетного и следующего за отчетным периода. В то же время по существующим в настоящее время правилам учета и отчетности организации отражают события с учетом фактора временной определенности, т.е. на дату совершения операции.

Еще один пример – это отражение в учете условных фактов хозяйственной деятельности (ПБУ 8/98). Данным стандартом рекомендовано отражать условный убыток, порожденный условным фактом, в отчете о прибылях и убытках. Даже если согласиться, что подобная запись не будет иметь налоговых последствий, то каким образом бухгалтеру следует отразить подобную запись в расчете по налогу на прибыль?

Таким образом, то, что в международной практике называется «менеджмент экаунтинг» и является неотъемлемой частью культуры управления, вызывает непонимание и раздражение российского налогоплательщика.

В этих условиях, а именно, с расширением круга задач, решаемых бухгалтерской службой, существенным образом повышаются требования к уровню квалификации персонала бухгалтерий. На это серьезным образом ориентированы положения Программы реформирования бухгалтерского учета. В частности, предполагается до конца 2000 года под эгидой и патронажем Института профессиональных бухгалтеров провести по специальной программе аттестацию профессиональных бухгалтеров, а также разработать программы подготовки и переподготовки бухгалтеров среднего звена.

Проведение аттестации призвано подтвердить:

- Соответствие требованиям профессиональной компетенции;
- Способность организовать качественную работу соответствующих служб в организациях различных форм собственности и отраслевой принадлежности;
- Приверженность соблюдению норм профессиональной этики.

Согласно Порядку проведения квалификационных экзаменов на аттестат профессионального бухгалтера к претендентам на получение аттестата предъявляются требования об образовании (высшее или среднее специальное экономическое образование), а также о стаже работы по экономическим специальностям (5 лет или 3 года).

Вместе с тем, существующая система образовательных стандартов предполагает подготовку высшими и средними специальными учебными заведениями квалифицированных специалистов по экономическим специальностям (в том числе по бухгалтерскому учету) с подтверждением их квалификации соответствующими документами. Стаж работы по спе-

циальности сам по себе является серьезной профессиональной подготовкой.

В связи с этим представляется излишним обязательное прохождение претендентами дополнительной профессиональной подготовки по Программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Решение о необходимости прохождения дополнительного обучения на платной основе должно приниматься самим специалистом. При этом Программа подготовки и аттестации бухгалтеров, рассчитанная на людей, уже имеющих образование и опыт работы по специальности, не должна содержать простых и общих вопросов, известных специалистам по роду своей деятельности. Больше внимания следует уделять изменениям бухгалтерского учета и правовому регулированию хозяйственных отношений.

7-го декабря 1999 года состоялась конференция МСФО-99, организованная Международным центром реформы системы бухгалтерского учета (МЦРСБУ). В ней принял участие г-н Дэвид Дамант, старший советник МЦРСБУ, член правления Комитета по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). В выступлении г-на Даманта прозвучала обеспокоенность тем направлением, которое избрала Россия на пути достижения целей реформирования национальной системы учета. Так, существующие международные стандарты переводятся сначала на русский язык, а затем, что называется, привязываются к местности. (Что из этого получается, видим мы все: применить на практике российские стандарты весьма затруднительно; кроме того, перевод и адаптация могут занять еще многие годы, а полученный суррогат окажется «пирожком ни с чем».) Г-н Дамант отметил тен-

денцию к мировому признанию МСФО, привел в пример Швейцарию, перешедшую на МСФО и Германию, которая три года назад отказалась от национальных стандартов, отдав предпочтение Международным стандартам финансовой отчетности.

МСФО – это универсальный язык бухгалтерского учета, уменьшающий различия национальных бухгалтерских систем путем гармонизации нормативных актов, стандартов бухучета и порядка составления и представления бухгалтерской отчетности. Суть МСФО – это построение налоговой базы с учетом всей информации, раскрываемой в финансовой отчетности. Инвестиционная привлекательность – это приоритет для любой компании. Показателем, который такую привлекательность обеспечивает, является прибыль. С этой точки зрения МСФО – идеальный инструмент рыночных отношений. С другой стороны, российский рынок, в том числе и фондовый рынок, находится на начальном этапе становления. Не приходится надеяться на то, что российские предприниматели в погоне за инвестициями будут стремиться к уплате налогов и гордиться достигнутым уровнем рентабельности. Пока тенденция к завышению себестоимости не просто сохраняется, она неуклонно прогрессирует. Не становится меньше желающих внести во всем известное «Положение № 552» поправки, увеличивающие количество статей затрат, скорее наоборот. Что касается Закона о налоге на прибыль, то его смело можно называть Законом о льготах по налогу на прибыль. Льготы по налогооблагаемой прибыли прописаны от «а» до «л», не считая льгот, предоставляемых категориям налогоплательщиков, таким как организации средств

массовой информации, общественные организации инвалидов, и другие.

Кроме того, хотелось бы отметить, что доходная часть Российского бюджета в 1999 году почти на 84% сформирована за счет поступлений от налогов, при этом доля налога на прибыль колеблется в пределах 20-22%. Очевидно, тенденция эта сохранится на ближайшие годы. В этой обстановке противоречия между правилами бухгалтерского учета (читай: финансовой отчетностью по правилам МСФО или новым российским стандартам) и налоговым учетом могут превратиться в неразрешимую проблему. Возьму на себя смелость утверждать, что налоговому инспектору не нужна финансовая отчетность организации. Все, что его интересует – это налоговые декларации. Захочет ли налогоплательщик вести двойной учет – один для совета директоров, другой – для налогового инспектора? Ответ неоднозначен. По всей вероятности, часть предприятий мелкого и среднего бизнеса останутся далеки от этих проблем. Крупные же компании, рассчитывающие инвестиции на годы вперед, очевидно, нуждаются в более подробной, по сравнению с сегодняшней, информации о состоянии своих активов и пассивов. Методы получения такой информации – заложены в МСФО.

Возникают еще, по крайней мере, два вопроса. Первый: почему при наличии признанных во всем мире и успешно внедряемых во многих странах МСФО Россия изобретает свои собственные стандарты? И второй: почему реформа бухгалтерского учета проводится в отрыве от реформы налоговой?

Тяготы налогового бремени, несправедливость налоговой системы очевидны сегодня и налогоплательщикам и властям. В ситуации реформирова-

ния бухгалтерского учета лучшего повода для проведения реформы налоговой системы не придумать.

Исчисление налоговой базы с применением МСФО представляется на сегодня задачей «максимум». Достижение этой цели может быть растянуто на годы. Однако современные требования к состоянию расходной части бюджета любого предприятия сегодня принципиально иные, чем 5-7 лет назад, и настойчивые требования западных инвесторов, размещающих в России свои капиталы, могут способствовать скорейшему разрешению имеющихся противоречий. Частный, но весьма характерный пример – платежи по «роялти». Стоимость торговой марки порой доходит до 70-80% в себестоимости продаваемой продукции, сами платежи могут изыматься из выручки торгующей организации в виде фиксированных величин или предварительной, на много лет вперед, оплаты. В Российском налоговом законодательстве понятие «роялти» не зафиксировано. Соответственно статья расходов отсутствует. Другой пример – это командировочные расходы. С одной стороны, нормирование затрат – общемировая практика, с другой – нормы, применяемые в России, – унижительно. Культура деловых расходов предприятия далека от совершенства, если не сказать больше. Что уж говорить о таких расходах, как суммовые разницы... Эти и многие другие вопросы давно ждут своего решения. И российский налогоплательщик, и западный инвестор хотят, чтобы в учете отражались фактические расходы. И тенденция на сегодня такова, что бастион под названием «Положение о составе затрат» долго не простоит. Очевидно, что при этом налоговая база по налогу на прибыль будет сведена к минимуму, соответствен-

но, пострадает российский бюджет. Допустить этого, конечно, нельзя.

Специалисты МНС РФ и, прежде всего, Департамента методологии налогообложения прибыли и бухгалтерского учета для целей налогообложения видят решение проблемы в сокращении числа льгот и льготных категорий плательщиков при одновременном снижении налоговой ставки по налогу на прибыль и введении МСФО. Сокращение льгот, сведение их к минимуму поставит налогоплательщиков в более или менее равные условия и резко расширит количество предприятий, уплачивающих налоги. С другой стороны, снижение налоговой ставки по налогу на прибыль заинтересует предприятия, находящиеся сейчас в тени, в легализации доходов и продвижении своих акций на фондовый рынок. В такой обстановке введение МСФО было бы абсолютно логичным и необходимым шагом на пути преобразований.

В заключение хотелось бы еще раз отметить, что реформирование российского бухгалтерского учета это один из важных показателей, демонстрирующий международному сообществу готовность нашей страны к продолжению курса экономических реформ. И если законодательная и исполнительная власти определяют стратегию этого курса, то осуществление задуманного – прерогатива производительных сил общества.

И в этом смысле успех начатых реформ сегодня зависит от каждого из нас.

Л. М. Тамразова является Государственным советником налоговой службы 2 ранга и Бывшим руководителем Департамента методологии налогообложения прибыли и бухгалтерского учета для целей налогообложения.

Международный форум развития бухгалтерского учета: постановка целей и представление «основных положений»

Состоялось третье заседание недавно созданного Международного форума развития бухгалтерского учета (далее – Форума), представляющего интересы крупнейших международных аудиторских фирм и органов, занимающихся регулированием бухгалтерского учета и аудита. На Форуме было представлено всестороннее видение путей совершенствования финансовой отчетности и аудита

Далее следует резюме основных положений отчета Форума от 31 марта 2000 г. Полный текст документа (на английском и/или русском языках) читатели Информационного бюллетеня могут получить в МЦРСБУ.

Форум был создан в июне 1999 г. по инициативе Международной федерации бухгалтеров (IFAC) и Всемирного Банка. В его состав в качестве членов или полномочных наблюдателей входит целый ряд организаций, представляющих международные финансовые ин-

ституты, агентства международного развития, международную бухгалтерскую профессию и крупнейшие международные аудиторские фирмы. Цели Форума:

- а. помочь правительствам осознать всю значимость подготовки прозрачной финансовой отчетности различными субъектами, использующими услуги бухгалтерской профессии, в рамках эффективной системы корпоративного управления;
- б. содействовать в определении требований к бухгалтерской профессии (как в государственном, так и в частном секторе) в части, касающейся защиты интересов общества;
- в. оказывать давление на правительства для того, чтобы они в большей степени учитывали потребности развивающихся стран;
- г. помогать в целенаправленном выделении материальных и технических ресурсов для создания эффективной системы бухгалтерского учета и аудита в развивающихся странах;
- д. способствовать сотрудничеству между правительствами, профессиональными, международными финансовыми институтами, регулирующими органами, органами, устанавливающими стандарты, инвесторами и эмитентами [ценных бумаг];
- е. содействовать в разработке единой стратегии/концептуальной основы развития бухгалтерской профессии.

На третьем заседании участники Форума 30-31 марта 2000 г. доработали и утвердили отчет «Совершенствование финансовой отчетности и аудита во всем мире – Основные положения». Данный документ первоначально был представлен в июне 1999 г. семью крупнейшими международными аудиторскими фирмами. «Ос-

новные положения» состоят из трех рассматриваемых ниже разделов:

Необходимость изменений – об этом свидетельствует тот факт, что во многих странах объем раскрываемой финансовой информации не достаточен для проведения точной оценки рисков и принятия инвесторами и прочими заинтересованными лицами обоснованных решений в международном масштабе. В частности, на необходимость изменений указывают следующие обстоятельства:

- финансовый кризис в Азии поставил под вопрос качество бухгалтерского учета и аудита в странах данного региона [и других государствах];
- качество финансовой информации во многих странах значительно отстает от современных требований [пользователей];
- основным фактором, усугубляющим данные проблемы, является отсутствие во многих странах эффективной системы корпоративного управления и корпоративной культуры, которые необходимы для предоставления качественной финансовой информации;
- одна из причин существенного несоответствия финансовой информации предъявляемым к ней требованиям заключается в следующем: еще не везде пользователи финансовой отчетности осознали, что предприятия, составляющие финансовую отчетность, обязаны [первоначально] готовить финансовую отчетность в соответствии со стандартами, действующими в стране их регистрации;
- в то же время аудиторы при составлении заключения о достоверности финансовой отчетности руководствуются национальными стандартами аудиторской деятельности;
- страны уделяют внимание, в первую очередь, нацио-

нальным интересам; однако при этом не нужно забывать учитывать также и потребности транснациональных пользователей финансовой отчетности.

«Основные положения» – в их основе лежит стремление создать систему отчетности о результатах деятельности хозяйствующих субъектов, которая удовлетворяет интересам предприятий, составляющих финансовую отчетность, и пользователей во всем мире. Следует рассмотреть несколько основных направлений работы, а именно:

- необходимо создать не только единую систему стандартов бухгалтерского учета и аудита, но и общепризнанную систему корпоративного управления, единых требований к бухгалтерской и аудиторской профессии, регулированию и подготовке кадров как в частном, так и государственном секторе;
- в данной системе должны использоваться единые критерии оценки объектов учета, а также раскрываться достоверная и полная информация, что позволит пользователям получить прозрачную картину об экономических показателях хозяйственных операций;
- предстоит значительный объем работы, направленный на повышение качества национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, при этом МСФО должны выступать в качестве минимальных требований. До завершения этой работы в пояснениях к финансовой отчетности следует раскрывать имеющиеся в ней отступления от МСФО;
- требования к национальной системе корпоративного управления должны обеспечивать увязку функций и обязанностей менеджмента, директоров, ревизионных комиссий и аудиторов с моде-

лью финансовой отчетности, представленной в «Основных положениях», при этом следует преодолевать рамки национальных особенностей;

- регулирующие органы обязаны устанавливать правила поведения в соответствии с «Основными положениями», контролировать соблюдение стандартов и поощрять все виды организаций к использованию единых стандартов;
- в процессе обучения следует уделять внимание потребностям всех предприятий, составляющих финансовую отчетность, интересам пользователей финансовой информации, аудиторов и регулирующих органов, в том числе информировать их об ограничениях по применению данных стандартов;
- все заинтересованные лица должны вместе работать над практическим осуществлением процесса реформирования в мировом масштабе. В частности, инвесторам и международным финансовым институтам следует использовать имеющееся у них влияние при решении данных вопросов;
- высшие контрольно-ревизионные органы, объединения профессиональных бухгалтеров и аудиторов играют непосредственную роль в продолжении работы над совершенствованием стандартов.

Реализация «основных положений» потребует совместных усилий и активного содействия со стороны всех объединений заинтересованных лиц. Кроме того, необходимо создать «Партнерство» заинтересованных организаций. Каждая организация должна согласиться с «Основными положениями», работать в рамках единой программы и осуществлять координацию планов работы, при этом необходимо исходить из положительного отношения к «Основным положениям» и отказаться

от публичной критики данного документа. Более конкретные функции зависят от характера объединения и достаточно сильно варьируются по степени участия от разработки различных нормативных документов и до оказания тех или иных видов содействия. Кроме того, в документе:

- приводится схема, расписывающая задачи различных заинтересованных сторон на этапе реализации данного документа. В «Основных положениях» предлагается организационная структура, позволяющая осуществлять общее управление процессом реализации и предусматривающая создание специализированных [рабочих] групп по стандартам бухучета и аудита, корпоративному управлению, вопросам регулирования и т.п.;
- план реализации «Основных положений» должен быть достаточно гибким, так как страны и регионы находятся на разных стадиях разработки и принятия стандартов. К тому же имеются существенные различия в уровне экономического развития, законодательстве и практике ведения бизнеса. В связи с этим особое значение приобретает взаимодействие между рабочими группами и сопоставление национальных нормативных документов с международными эталонами [ориентирами].

Заключение

Цель «Основных положений» заключается в повышении качества финансовой информации, раскрываемой в интересах глобальных пользователей, что позволит адекватным образом реагировать на быстро меняющиеся потребности мировой экономики. Партнерские связи, устанавливаемые в соответствии с «Основными положениями», представляют собой эффективный механизм для осуществле-

ния изменений, в результате которых повысится качество стандартов и увеличится степень эффективности работы фондового рынка в интересах всего общества в целом.

Информация о заседании Организационного комитета по развивающимся рынкам (ОКР)

Лариса Горбатова

8 -9 марта в Лондоне состоялось первое заседание Организационного комитета по развивающимся рынкам (ОКР), который образован в рамках Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). На заседании присутствовали члены ОКР и наблюдатели из Бразилии, Египта, Кении, Малайзии, Марокко, России, представители международных организаций – Международного Совета Инвестиционных Ассоциаций, Европейской комиссии, ЮНКТАД, а также представители иных организаций, в сферу деятельности которых входят вопросы развития систем бухгалтерского учета в странах с развивающимся рынком.

На заседании рассматривался целый ряд вопросов, касающихся возможных направлений деятельности КМСФО в части помощи странам с развивающимся рынком в их переходе на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). В повестку дня были, в том числе, включены вопросы учета и отчетности предприятий малого и среднего бизнеса, разработки

практических рекомендаций по применению международных стандартов, учета неденежных (бартерных) сделок, применения стандартов по учету и отчетности в условиях гиперинфляции.

Практические рекомендации по применению МСФО

Сразу хотелось бы отметить, что функции ОКР заключаются не столько в разработке каких-либо технических вопросов применения международных стандартов в условиях развивающихся рынков, сколько выявление и обсуждение проблем, с которыми сталкиваются работающие в этих условиях предприятия в процессе применения МСФО, с тем, чтобы подготовить предложения Правлению КМСФО по разработке и принятию дополнительных стандартов и (или) интерпретаций. Так, например, представителями целого ряда стран был поднят вопрос об отсутствии на международном уровне практических рекомендаций по применению МСФО. Наличие таких рекомендаций могло бы существенно облегчить работу бухгалтеров и аудиторов на этапе перехода к применению МСФО, способствовало бы лучшему пониманию данных отчетности ее пользователями.

Предлагалось также обсудить вопрос о возможности разработки форматов представления отчетности по МСФО, хотя многовариантность раскрываемой информации, безусловно, ставит под сомнение такую возможность. Кроме того, вопросы практического применения МСФО могут существенно различаться в условиях различных юрисдикций. Например, для российского учета характерна существенно большая формализованность (утверждаемый сверху план счетов, формы бухгалтерской отчетности, первичных учетных документов, и т.д.), чем, например, для малайзийской практики бухгалтерского учета.

Следовательно, вопрос стоит о том, возможно ли прийти к компромиссу на международном уровне относительно того, каким образом на практике должны (или могут) применяться МСФО. Кроме того, КМСФО, который сам в настоящее время переживает серьезные изменения в своей организационной структуре – меняется Конституция Комитета, иным станет состав Правления, и т.д., может просто не иметь достаточных ресурсов для того, чтобы заниматься разработкой такого рода практических рекомендаций (указаний).

Есть и еще один аспект проблемы разработки практических рекомендаций, связанный с уровнем образовательной подготовки тех, кто готовит отчетность, а также пользователей этой отчетности. Многие вопросы перехода на МСФО решаются при наличии доступной и эффективной системы обучения МСФО. В этом случае вопросы практического применения стандартов являются частью процесса обучения, хотя, разумеется, ни один обучающий курс не может дать готовых решений всех проблем, которые возникают на практике.

С другой стороны, ряд положений МСФО недостаточно ясен либо не охватывает какие-либо существенные аспекты хозяйственной деятельности. В этих случаях, в соответствии с МСФО, в целях оценки и признания событий применяются основные принципы МСФО. Тем не менее, в ряде случаев возможно по-разному трактовать эти принципы, что может привести к различным учетным подходам. Однако, именно для разрешения подобных ситуаций в КМСФО создан Постоянный комитет по интерпретациям (ПКИ), в функции которого входит разработка и выпуск соответствующих интерпретаций учетных подходов применительно к тем или иным событиям.

Так, например, в МСФО от-

существует специальный стандарт по учету собственного (уставного) капитала. Вследствие этого некоторые операции компаний (например, по выкупу собственных акций) могли учитываться по-разному. Для того, чтобы разрешить данную проблему, ПКИ выпустил интерпретацию № 16 «Акционерный капитал – вновь приобретенные собственные долевые инструменты», в которой была дана однозначная позиция ПКИ относительно применяемого в данном случае порядка отражения результатов указанных операций в бухгалтерской отчетности. Таким образом, многие из неясных на сегодняшний день вопросов применения МСФО могут (и должны) быть разрешены не путем принятия практических рекомендаций (указаний), а путем принятия новых стандартов, внесения изменений и дополнений в действующие стандарты, а также путем интерпретаций.

Тем не менее, целый ряд вопросов, по мнению членов ОКР, нуждается в более предметном изложении на уровне практических рекомендаций (указаний). Например, форма представления той или иной информации и степень ее детализации в отчетности не всегда достаточно ясна, исходя из требований стандартов. В результате обсуждения члены ОКР пришли к выводу о необходимости разработки базовых форматов финансовых отчетов и пояснений, требуемых в соответствии с МСФО.

Вопросы учета и отчетности предприятий среднего и малого бизнеса

Значительный интерес вызвала также дискуссия по вопросам учета и отчетности предприятий среднего и малого бизнеса. Как известно, часть МСФО обязательны к применению только т.н. публичными компаниями, т.е.

компаниями, ценные бумаги которых обращаются на открытом рынке (например, отчетность по сегментам, финансовые инструменты, и т.д.), однако большая часть стандартов должна применяться всеми предприятиями, которые декларируют соответствие своей финансовой отчетности МСФО. В то же время в большинстве стран МСФО признаны (либо требуются) для подготовки отчетов т.н. публичных компаний, в то время как предприятия среднего и малого бизнеса ведут учет по национальным правилам, обычно приближенным к нуждам налогового законодательства. Так, например, в странах Европейского союза МСФО применяются крупными транснациональными компаниями для подготовки консолидированной отчетности, в то время как предприятия малого и среднего бизнеса пользуются Директивами ЕС по бухгалтерскому учету, которые существенно менее детальны, более просты и могут быть адаптированы к налоговым требованиям различных юрисдикций. Во Франции существует т.н. «*plan comptable*», в соответствии с которым требования к отчетности малых предприятий существенно менее детализированы, нежели к компаниям, чьи акции обращаются публично, поскольку отчетность малых предприятий нацелена преимущественно на нужды налогового характера.

Соответственно, вопрос заключается в том, есть ли необходимость на уровне КМСФО разработать и принять специальный стандарт для предприятий среднего и малого бизнеса с тем, чтобы получить некоторое единообразие требований к учету и отчетности не только на уровне крупных компаний, но и на уровне более мелких пред-

приятий, которые, тем не менее, могут находиться в процессе роста и впоследствии перейти на МСФО в полном объеме.

Мнения по этому вопросу высказывались самые различные, начиная с того, что КМСФО не должен в принципе заниматься мелким и средним бизнесом, и заканчивая насущной потребностью в таком стандарте. Действительно, опыт Европейского Союза свидетельствует о том, что критерии выделения мелкого и среднего бизнеса обычно довольно условны и базируются на национальной статистике оборота различных предприятий. Таким образом, предприятия, которые в Германии попадают в категорию средних, в Бельгии, например, могут считаться крупными. В результате к компаниям одинакового размера в разных странах ЕС могут применяться различные требования в части их финансовой отчетности. При этом надо иметь в виду, что в ЕС входят государства хотя и с различным уровнем развития экономики, но все же соответствующие некоторым общим требованиям экономико-политического характера. Что же касается МСФО, то их применение предполагается (и уже осуществляется) во многих странах мира, без каких-либо ограничений. Следовательно, и критерии отнесения предприятий к малым и средним в этих странах могут различаться на порядки.

С этой точки зрения заслуживает внимания подход некоторых стран к подразделению предприятий для целей бухгалтерской отчетности на публичные и все остальные. Так, в частности, в соответствии с подходом Канадского института сертифицированных бухгалтеров все предприятия разбиваются на две группы: к первой

группе относятся публичные компании, кооперативные организации, пенсионные схемы и финансовые институты, а ко второй – все остальные. Преимущества такого подхода состоят в том, что данный критерий основан не на искусственно навязанных предприятиям показателях оборота (или численности занятых, как в Российской Федерации), а на их интересе к привлечению средств через публичные размещения ценных бумаг либо деятельности в области финансового рынка. То есть, независимо от оборота, если компания делает публичную эмиссию ценных бумаг либо она оказывает финансовые услуги, к ней предъявляются более жесткие и детальные требования в области ведения бухгалтерского учета и представления отчетности.

Однако при этом желательно, чтобы эти требования основывались на общих принципах. В противном случае переход из одной категории (непубличные) в другую (публичные) для компаний станет слишком затратным, поскольку практически придется заново строить свою учетную политику. Так, на заседании отмечалось, что при установлении особых правил отчетности для малых и средних предприятий нередко возникает опасность, что в результате будут также созданы и «особые» правила учета, т.е. собственно классификации, признания и оценки хозяйственных фактов, что может привести к искажениям реальной картины экономики.

В этой связи на заседании было, в частности, высказано мнение, что нужен не специальный стандарт для мелких и средних компаний, а концепция «переходной стадии», т.е. требования к предприятиям, которые находятся на стадии перехода к МСФО в полном объеме, однако пока не готовы при-

менять все стандарты и все установленные в них нормы без изъятий. Например, Канадский институт сертифицированных бухгалтеров предпринял специальное исследование, чтобы понять, каким образом можно более эффективно удовлетворить нужды пользователей бухгалтерской отчетности предприятий малого бизнеса. Результатом этого исследования явились рекомендации данным предприятиям в части неполного применения ими положений отдельных стандартов, в частности, стандарта по раскрытию и представлению информации о финансовых инструментах.

Такого рода «промежуточное» применение МСФО на сегодняшний день осуществляется в виде национальных стандартов, разрабатываемых «в соответствии с МСФО», однако не соответствующих МСФО полностью. В этом случае решение о том, какие из положений МСФО должны применяться предприятиями, а какие можно опустить, решается на уровне национального регулирующего органа (комитета по национальным стандартам учета или иного органа, устанавливающего национальные бухгалтерские стандарты). Вопрос заключается в том, насколько необходим международный компромисс в отношении того, что из себя могут представлять система учета и отчетности в соответствии с основными принципами МСФО, которая одновременно доступна предприятиям малого и среднего бизнеса / непубличным компаниям, исходя из принципа соотношения затрат и выгод от применения такой системы учета?

Другие вопросы

На заседании также обсуждался вопрос об учете неденежных, в том числе бартерных, сделок. Неденежные сделки, составляющие более половины оборота российских

компаний, занимают весьма незначительную долю расчетов в иных странах с развивающимся рынком, представленных в ОКР. Тем не менее, участники заседания пришли к выводу о необходимости дополнительного исследования данного феномена в различных юрисдикциях.

На заседании также обсуждались иные вопросы, связанные с применением МСФО в странах с развивающимся рынком. Так, члены ОКР и присутствующие на заседании представители различных организаций обменялись информацией относительно разработок в области учета при приватизации предприятий и соглашениях о концессиях, а также учета природоохранных мероприятий, приняли к сведению информацию Постоянного комитета по интерпретациям (ПКИ) относительно достигнутого на февральском заседании ПКИ консенсуса в части учета при гиперинфляции, высказали свои позиции относительно проблемы избирательного применения МСФО (нераскрытие информации о связанных сторонах, пр.), и т. д.

В свою очередь, МЦРСБУ и Лариса Горбатова – член ОКР – приглашают всех желающих высказать свое мнение по рассмотренным выше проблемам, а также по иным проблемам, которые, с их точки зрения, возникают в процессе подготовки российскими предприятиями отчетности по МСФО. Ваши предложения и комментарии просим присылать по электронной почте info@icar.ru или факсу (095) 937 5416 с пометкой «ОКР».

Лариса Горбатова является начальником Управления методологии финансовой информации и отчетности ФКЦБ.

Рейтинг 100 крупнейших российских аудиторско-консалтинговых фирм за 1999 год

Рейтинговое Агентство «Эксперт РА» опубликовало обзор 100 крупнейших российских аудиторско-консалтинговых фирм. В списке фирмы ранжируются по совокупной выручке за 1999 год в сопоставлении с выручкой за 1998 год, при этом отражается прирост выручки. Ниже приводятся 10 крупнейших фирм по состоянию на 1999 год за исключением фирм «Большой пятерки» (в отношении которых отсутствует полная информация):

№	Фирма	Центр.офис	Выручка(тыс.руб)
1.	Юникон/МС	Москва	240.876
2.	Росэкспертиза	Москва	151.288
3.	ФБК (РКФ)	Москва	138.484
4.	Русаудит: Дорнхоф, Евсеев и партнеры	Москва	84.584
5.	БДО Руфаудит	Москва	65.248
6.	Топ-Аудит	Москва	59.379
7.	Институт проблем предпринимателей	Санкт-Петербург	58.736
8.	Бизнес-Аудит	Москва	52.318
9.	Внешаудит	Москва	50.407
10.	МКПЦН	Москва	48.120

Центральные офисы чуть более половины из них (52) располагаются в Москве, у 14 фирм – в Санкт-Петербурге, а у других равномерно распределены по всей стране от Калининграда до Владивостока и от Мурманска до Ростова-на-Дону.

Читатели *Accounting Report*, заинтересованные в получении полного рейтинга, могут связаться с Ириной Шуваловой в Рейтинговом Агентстве «Эксперт РА» по телефону (095) 251 1666 или электронной почте: shuvalova@raexpert.aha.ru.

Новый стандарт по инвестиционной собственности утверждён КМСФО

Правление КМСФО утвердило новый стандарт по инвестиционной собственности. МСФО 40 вступает в силу для финансовой отчетности за периоды, начинающиеся с 1 января 2001 г. или после этой даты. Разрешается более раннее применение данного стандарта. МСФО 40 заменяет МСФО 25, Учет инвестиций.

К инвестиционной собственности относится имущество (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), используемое (собственником или лизингополучателем по договору финансового лизинга) для получения арендных платежей, доходов от прироста капитала или того и другого. Инвестиционной собственностью не является имущество, используемое для производства или поставки товаров, оказания услуг, в целях управления, а также имущество, предназначенное для реализации в ходе обычной деятельности организации. Согласно МСФО 40 организации предоставляется право выбора между:

- моделью учета по справедливой стоимости: оценка инвестиционной собственности производится по справедливой стоимости, а изменения справедливой стоимости признаются в отчете о прибылях и убытках; и
- моделью учета по первоначальной стоимости приобретения (в соответствии с основным методом учета, предусмотренным в МСФО 16, Основные средства): оценка инвестиционной собственности производится по остаточной стоимости (за вычетом накопленных убытков от обесценения). Организации, выбравшей модель учета по первоначальной стоимости приобретения, придется раскрывать справедливую стоимость инвестиционной собственности.

В соответствии с данным стандартом организация обязана применять выбранную модель учета ко всем объектам инвестиционной собственности. Переход на другую модель учета осуществляется только в том случае, если при этом обеспечивается более качественное представление информации. В стандарте отмечается, что последнее требование практически не выполнимо при переходе с модели учета по справедливой стоимости на модель учета по первоначальной стоимости приобретения. Кроме того, в стандарте расписываются шаги, которые должна предпринять организация, если она не может определить справедливую стоимость инвестиционной собственности.

В настоящее время МЦРСБУ осуществляет перевод МСФО 40 на русский язык. Бесплатный экземпляр стандарта можно будет получить в Международном центре.

Базельский комитет по надзору за банковской деятельностью высказывается в пользу МСФО

В центре внимания Базельского комитета – МСФО 30 «Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых институтов» и МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

7 апреля 2000 г. Базельский комитет по надзору за банковской деятельностью опубликовал краткий аналитический отчет о стандартах, разрабатываемых Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). Анализ был проведен по просьбе Министров финансов и руководителей центральных банков стран «Большой семерки». Базельский Комитет отметил следующее: «Комитет поддерживает усилия по гармонизации практики бухгалтерского учета во всем мире. Все большая степень взаимозависимости международного финансового рынка и банковской системы обуславливает необходимость подготовки прозрачной и сопоставимой финансовой отчетности. Мы поддерживаем стандарты, разрабатываемые КМСФО, и планируем вести тесный диалог с КМСФО. Банки собираются отслеживать изменения в данных стандартах».

Базельский комитет проводил анализ с точки зрения организаций, регулирующих банковскую деятельность, при этом Комитет в своем анализе ограничился пятнадцатью МСФО, которые, по его мнению, имеют самое непосредственное отношение к банкам. Особое внимание специалисты Комитета уделили МСФО 30, специальному стандарту по раскрытию информации в отчетности банков, и определили несколько направлений его совершенствования в соответствии с последними изменениями на рынке. КМСФО рассмотрел представленные замечания Базельского комитета и предложил провести проект, направленный на изучение необходимости пересмотра данного стандарта.

Второй стандарт, которому Базельский комитет уделил значительное внимание, – МСФО 39 по учету финансовых инструментов, распространяющийся на большинство активов и обязательств банка. Специалисты Базельского комитета обсудили с представителями КМСФО и банковского сектора сложные аспекты, связанные с данным МСФО, в результате чего «было достигнуто взаимопонимание в отношении высказанных замечаний». Комитет подчеркнул необходимость своевременной подготовки методических указаний по применению МСФО 39. В связи с этим КМСФО сформировал специальный комитет по методическим указаниям, в состав которого вошли представители Базельского комитета и банковского сектора. Первый вариант методических указаний предполагается вынести на обсуждение в июне 2000 г.

Заслуживает внимания огромный интерес к МСФО, который проявили Министры финансов стран «Большой семерки». Кроме того, следует подчеркнуть, что Базельский комитет высказался за скорейшее и полное принятие МСФО в банковском секторе, оказав всецелую

поддержку Комитету по международным стандартам финансовой отчетности. Как отметили Министры финансов стран «Большой семерки» в своем обращении к Базельскому комитету, «стандарты КМСФО позволяют повысить степень прозрачности и открытости финансовой деятельности государств, финансовых институтов, предприятий и международных финансовых институтов».

Официальный перевод МСФО 39 на русском языке включен в «Сборник МСФО за 1999 год». Сборник можно заказать в российском издательстве «Аскери» по телефону (095) 298 1013, факсу (095) 298 0978 или электронной почтой oleg@askeri.ru.

Основные проблемы, стоящие перед международными компаниями

при выполнении требований российского законодательства и МСФО (или GAAP)

Лью Бёрнхэм

Виды проблем

Большинство международных компаний готовят сводную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) или практически идентичными им стандартами (американским GAAP или нормами Четвертой Директивы ЕС). Стандарты, «практически идентичные МСФО», развиваются таким образом, что вскоре наступит момент, когда для представ-

ления финансовой отчетности на международном рынке компании будут использовать единые стандарты, удовлетворяющие требованиям крупнейших фондовых бирж, банков и других источников финансирования.

Международным компаниям, имеющим дочерние предприятия (отделения) в России или приобретающим значительные доли участия в российских компаниях, необходимо вести учет, обеспечивающий подготовку управленческой информации и сводной финансовой отчетности в соответствии с МСФО. В то же время они обязаны соблюдать различные требования к российскому бухгалтерскому учету для целей налогообложения, а также требования в части их ежегодных независимых аудиторских проверок. В связи с двойными требованиями возникают три вида серьезных проблем:

- **технические** – определение технических средств, позволяющих вести учет в соответствии с целым рядом противоречащих друг другу стандартов, нормативных актов, требований к отчетности и ее ежегодному аудиту;
- **экономические** – привлечение сотрудников, установка систем и создание процедур, позволяющих решить технические проблемы и оправдать затраты на получение своевременной надежной управленческой информации и подготовку финансовой отчетности, а также специальных отчетов/налоговых деклараций; и
- **«политические»** – в основе требований к российскому бухгалтерскому учету лежат законы, нормативные акты, традиции учета и т.п., находящиеся в ведении конкурирующих органов государственной власти, при этом в должной степени не обеспечивается взаимоувязка нормативных актов и нечетко разграничены полномочия различных ведомств.

Описание проблем

Три вида проблем взаимосвязаны, поэтому решить их по отдельности нельзя. Следует отметить, что в настоящее время не представляется возможным найти эффективное с точки зрения затрат решение данного комплекса проблем бухгалтерского учета в России. Ниже приводится краткое описание основных причин такого пессимистичного вывода о ситуации в России.

1. Между МСФО и требованиями к российскому учету существуют серьезные расхождения как в теории (исходя из сопоставления текста российских законов, нормативных актов, инструкций и т.п. с МСФО), так и на практике (исходя из различных методов применения – или неприменения – требований к российскому учету предприятиями, регулирующими органами, налоговыми инспекторами и т.п.). Данные расхождения касаются таких фундаментальных принципов, как последовательное применение справедливой стоимости при признании и оценке операций, всестороннее использование метода начисления, главенство принципа «приоритет содержания над формой» и т.п. Расхождения также возникают в связи с отдельными счетами и операциями, например, при оценке денежных активов, калькуляции себестоимости материально-производственных запасов, отражении в учете основных средств и амортизационных отчислений, а также вознаграждений работникам. Кроме того, различия, как правило, возникают при оценке и учете условных фактов хозяйственной деятельности, распределении налога на прибыль между периодами (признание в отчетности отложенных налогов), отражении в учете неденежных операций.

2. Согласно плану реформирования бухгалтерского учета предполагается приблизить российский учет к МСФО и постепенно разработать и принять стандарты бухгалтерского учета, учитывающие российскую специфику (ПБУ). В конечном итоге цель заключается в подготовке стандартов, приближенных к МСФО в такой степени, насколько это возможно в российских условиях и соответствует российскому законодательству (а также согласуется с требованиями различных ведомств, налоговых органов и профессиональных объединений). Однако, в течение нескольких лет (по оценкам от пяти до десяти лет) в результате постепенного перехода на МСФО предприятиям, независимым бухгалтерам, регулирующим и налоговым органам, судам, организациям, занимающимся подготовкой кадров, придется работать в условиях постоянно меняющихся стандартов. Данная проблема усугубляется различными подходами и целями, преследуемыми целым рядом организаций-доноров и их подрядчиков.
3. Существуют противоречия между «старыми» российскими нормативными актами и «новыми» (ПБУ), а также между положениями законодательства по бухгалтерскому учету и требованиями налоговых органов (включая интерпретации нормативных актов налоговыми инспекторами). Различные заинтересованные стороны не смогли прийти к единому мнению в отношении общих концепций и конкретных формулировок в действующих и разрабатываемых ПБУ. В ПБУ и методические указания уже внесено значительное количество поправок, при этом работа над изменениями еще продолжается.

4. В некоторых отраслях экономики, например в банковском секторе, приходится иметь дело с спорными юридическими вопросами и серьезными разногласиями по поводу разработки, интерпретации и применения стандартов бухгалтерского учета, а также по поводу ответственности тех или иных ведомств за общие и отраслевые стандарты. Существуют другие спорные юридические вопросы по поводу контроля за соблюдением стандартов бухгалтерского учета, осуществляемого различными регулирующими органами, в частности на рынке ценных бумаг. Постоянные изменения в стандартах, предусматриваемые планом реформирования бухгалтерского учета, не способствуют четкому разграничению ответственности за подготовку стандартов и контролю за их соблюдением на практике.

5. Среди российских бухгалтеров очень мало специалистов по МСФО, к тому же они не имеют возможности посещать полноценные обучающие курсы по МСФО. Курсы по МСФО на русском языке, которые прошли отдельные бухгалтеры, носят достаточно общий и поверхностный характер. Частично это связано с «динамичным характером» стандартов. Разработка программ обучения на основе постоянно меняющихся, отражающих специфику отдельно взятой страны стандартов (а не на основе МСФО), и осуществление крупномасштабной всесторонней подготовки/переподготовки бухгалтеров нецелесообразно и экономически невыгодно. Для целей обучения необходим полный и устойчивый перечень стандартов бухгалтерского учета. Начиная с сентября 2000

г. в программу дисциплины «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» в вузах вводятся курсы по международному учету и аудиту. Однако, положительный эффект от этих требований вряд ли можно ожидать в течение ближайших лет, пока студенты не закончат вузы.

6. Некоторые разработчики программного обеспечения предлагают программные продукты, позволяющие вести учет по российским и международным стандартам (или разрабатывают и устанавливают программы, нацеленные на конкретное предприятие) и способные в ограниченной степени сочетать в себе как требования российского законодательства по бухгалтерскому учету, так и положения МСФО. Однако на практике такие программные продукты периодически трансформируют данные российского бухгалтерского учета в информацию, подготовленную на основе МСФО, и не являются системами учета по двум стандартам в полном смысле этого слова. Некоторые системы обладают ограниченными возможностями в сфере параллельного учета, однако сфера их применения не выходит за пределы простейших прикладных задач.

7. Количество расхождений между российскими стандартами и МСФО, а также их комплексный характер наряду с быстро меняющимися нормативными актами не позволяют разрабатывать, устанавливать и окупать затраты на обновление автоматизированной системы учета по двум стандартам на большинстве предприятий. Даже если будут приняты все российские стандарты (сходные с МСФО), предусмотренные планом рефор-

мирования, расхождения между российским и международным учетом, скорее всего, приведут к наличию слишком сложных и дорогостоящих систем параллельного учета (или систем, позволяющих генерировать отчеты по российским и международным стандартам). По сообщениям компаний, осуществляющих учет по двум стандартам в России, объем работ по адаптации и перепрограммированию программных продуктов (пакетов программ, реализуемых на коммерческой основе, или индивидуальных систем, разработанных для конкретного предприятия) оказался более сложным и дорогостоящим, чем предполагалось. Кроме того, затраты на обучение персонала и руководства новым технологиям также превышают запланированные.

8. Согласно плану реформирования бухгалтерского учета крупные предприятия могут готовить сводную финансовую отчетность в соответствии с МСФО, при этом дочерние компании продолжают вести учет по российским стандартам. Так как применение МСФО на уровне отдельных предприятий не поощряется (несмотря на то, что международные стандарты необходимы для своевременной подготовки надежной информации для руководства компаний), увеличивается объем работ по трансформации данных российского учета в показатели международного учета. Некоторые крупные предприятия при подготовке годовой сводной финансовой отчетности (а иногда и промежуточной отчетности) осуществляли трансформацию данных учета своих дочерних компаний при содействии аудиторских фирм «Большой пятерки».

9. Некоторые предприятия разрабатывают электронные таблицы и другие средства анализа и корректировки показателей, позволяющие составлять на основе данных российского бухучета дополнительные отчеты для руководства и прочую информацию, обеспечивающую процесс принятия решений. Такие средства, как правило, стоят дорого, требуют постоянного обновления и модификации (здесь снова приходится сталкиваться с проблемой постоянно меняющихся стандартов и отсутствием сотрудников, обладающих достаточным знанием МСФО). Немного предприятий находят экономический эффект от постоянного проведения такой трансформации. Однако, даже при осуществлении значительных затрат сложно достаточно часто и своевременно готовить финансовые отчеты и прочую информацию для инвесторов, кредиторов, руководства, регулирующих органов и других заинтересованных пользователей финансовой информации предприятия.

Частичное решение проблем

Альтернативой текущему плану реформирования бухгалтерского учета было бы незамедлительное полное принятие переведенных на русский язык МСФО, сначала в отношении крупных компаний и банков, затем – в отношении большинства других предприятий, обязанных отчитываться перед внешними заинтересованными сторонами. При этом исходить следует из того, что основная цель бухгалтерского учета заключается не в составлении информации и отчетности для налоговых органов, а в подготовке информации для руковод-

ства компаний и составлении финансовой отчетности.

В течение короткого переходного периода следует разработать методические рекомендации по практическому применению стандартов (в том числе указав отдельные элементы МСФО, которые не могут в полной мере применяться на практике в связи с различиями в условиях хозяйственной деятельности, а также противоречивыми требованиями законодательства и регулирующих органов, пока еще не скорректированными с учетом положений МСФО). Кроме того, необходимо предусмотреть методы пересчета «прибыли по данным бухгалтерского учета» в прибыль для целей налогообложения и приступить к программам подготовки и аттестации бухгалтеров и аудиторов в области МСФО. Однако, данный вариант реформирования бухгалтерского учета в России, несмотря на всю его эффективность и жизнеспособность, не поддерживают соответствующие ответственные лица.

Так что же делать руководителям международных компаний, если они уже ведут бизнес в России или только планируют развернуть здесь свою деятельность? Адекватные решения всех вышеупомянутых проблем стоят слишком дорого. Ниже представлены поэтапные шаги, позволяющие найти частичное промежуточное решение данных проблем. Международным компаниям:

- следует провести тщательное исследование программных продуктов по бухгалтерскому учету. Как отмечалось выше, маловероятно, что они предоставят возможность вести весь учет по российским и международным стандартам. Данные программные продукты придется модифицировать по мере появления новых российских

стандартов, при этом возникают значительные затраты, связанные с «адаптацией» программного обеспечения к конкретному предприятию и обучением персонала. Целевые программные продукты, специально разработанные с учетом российских условий, могут оказаться наиболее приемлемым решением. Однако они должны обладать следующими характеристиками: возможность добавления новых счетов и субсчетов, способность автоматического обращения (переадресации данных) к субсчетам или забалансовым счетам, на которых может аккумулироваться информация для учета по МСФО, широкие возможности в области генерирования отчетов, встроенные электронные таблицы и простой интерфейс с внешними электронными таблицами;

- нельзя недооценивать время, необходимое руководству и персоналу для того, чтобы изучить, спроектировать, установить и научиться работать с системами бухгалтерского учета. Сюда входит освоение новых технологий, документооборот и обеспечение эффективного функционирования соответствующих процедур управления;
- рекомендуется упростить/минимизировать/определить приоритетные потребности во внутренней управленческой информации и сведений для составления финансовой отчетности в интересах внешних пользователей. Следует смириться с тем, что объем информации будет меньше оптимального. При подготовке промежуточной отчетности придется вместо точной подробной информации часто использовать

приблизительные и оценочные показатели (особенно если в международной компании принято составлять данные для руководства еженедельно, ежедневно или в реальном режиме времени);

- следует нанять на работу финансового менеджера или главного бухгалтера, обладающего всесторонним знанием МСФО. В России сложно найти персонал с соответствующей квалификацией, поэтому компаниям придется привлекать иностранного специалиста, по крайней мере на промежуточном этапе для оказания содействия в создании систем и осуществлении текущего контроля. Необходимо провести обучение сотрудников финансового отдела/бухгалтерии и отдельных менеджеров в области МСФО в части, касающейся подготовки информации для руководства предприятия. Дополнительные затраты на обучение необходимы: это инвестиции, которые принесут большие дивиденды.
- рекомендуется не спешить с применением новых российских стандартов (ПБУ): возможно, они будут меняться, а каждое изменение требует переподготовки кадров и соответствующих изменений в автоматизированной системе бухучета.
- следует подготовиться к большим затратам на оплату услуг международных и российских консультантов;
- необходимо лоббировать скорейшее и полное принятие МСФО в России. Если это произойдет, удастся значительно уменьшить затраты на подготовку финансовой и управленческой информации.

Япония: завершение эры «иллюзорного» бухгалтерского учёта

Новые стандарты должны завоевать доверие инвесторов; частичное списание балансовой стоимости предназначенных для продажи объектов основных средств и инвестиций до рыночной стоимости, отражение в отчетности прочих нерезализованных прибылей и убытков, признание таких дополнительных обязательств, как непрофинансированная часть пенсионных обязательств приведут к существенным корректировкам финансовой отчетности

Первоначально данная статья была опубликована в газете *Financial Times* 5 апреля 2000 г. В ней рассматриваются вопросы переоценки по текущим рыночным ценам и справедливой стоимости, имеющие самое непосредственное отношение к реформе бухгалтерского учета в России и других странах, находящихся на той же стадии перехода к Международным стандартам финансовой отчетности. С разрешения газеты *Financial Times* МЦРСБУ подготовил краткое изложение данной статьи для читателей *Accounting Report*.

Рыночная (справедливая) стоимость

Инвесторы пережили шок, когда в начале 2000 г. японская финансово-промышленная группа «Томен» сообщила об отражении убытков в размере 3,8 миллиарда долларов, в связи с чем ей пришлось обращаться к кредиторам с просьбой о списании задолженности на сумму 1,8 миллиарда долларов США. Руководители группы признали, что они не подозревали о масштабах проблем до тех пор, пока не ознакомились с финансовой отчетностью, подготовленной на основе новых поправок к японским нормативным актам по бухгалтерскому учету. Как только курс акций группы «Томен» снизился ниже балансовой стоимости, на рынке поползли слухи о скрытых убытках других японских компаний. Судьба «Томен» свидетельствует о значительных изменениях в японской экономике, вызванных принятием новых поправок.

Все японские компании с котируемыми ценными бумагами будут обязаны отражать в отчетности предназначенные для продажи объекты основных средств и инвестиции по текущей рыночной стоимости, а также раскрывать информацию о непрофинансированной части пенсионных обязательств. Метод учета по первоначальной стоимости приобретения отныне не считается приемлемым. Последствия этого решения могут быть грандиозными. Например, такие японские компании, как Nissan Motor и Toshiba, относящиеся к категории «голубых фишек», уже объявили о создании резервов на покрытие непрофинансированной части своих пенсионных обязательств в размере нескольких миллиардов долларов.

Основной фактор – наличие взаимных долей участия

В следующем году взаимные доли участия будут отражаться в отчетности по рыноч-

ным ценам, и компаниям придется частично списывать стоимость долей участия в тех случаях, когда их текущая рыночная стоимость опускается более, чем на 30% по сравнению с балансовой стоимостью. Бухгалтеры утверждают, что помимо повышения степени эффективности компаний новые правила будут способствовать слияниям и поглощениям предприятий. Эксперты прогнозируют «распутывание» взаимных долей участия, на которых в течение десятилетий держались типичные японские объединения «keiretsu». [В рамках групп «keiretsu», как правило, имеется очень много взаимных инвестиций, при этом часто ни один участник группы не владеет контрольным пакетом акций другого участника. В соответствии с ранее действовавшими правилами все доли участия рассматривались как инвестиции и отражались на балансе по первоначальной стоимости].

Раньше зарубежные группы компаний, собиравшиеся осуществить поглощения японских предприятий, сталкивались с недостаточной степенью прозрачности финансовой информации, что мешало им провести точную оценку потенциальных объектов для поглощения. Например, в феврале 1999 г. концерн DaimlerChrysler отказался от инвестиций в фирму Nissan Motor после того, как ему стали известны размеры скрытых обязательств Nissan.

Среди компаний будут как проигравшие, так и выигравшие

Все эти изменения (по мнению аналитиков, в результате нововведений японские стандарты бухгалтерского учета станут одними из самых жестких в мире) направлены на удовлетворение потребностей международных инвесто-

ров, требующих повышения прозрачности финансовой информации. Предполагается, что инвесторы с большей готовностью станут вкладывать деньги в японские компании, когда они будут уверены в достоверности балансов предприятий.

Кроме того, новые принципы учета позволят выявить проблемы, в течение многих лет существовавшие в неявном виде на предприятиях. В то же время инвесторы проведут переоценку компаний и получат представление о том, кто выиграл, а кто проиграл. В частности, отдельным компаниям придется отражать ранее не признаваемую в отчетности прибыль от прироста стоимости основных средств и ценных бумаг, что положительно скажется на балансовых показателях.

В результате этих изменений компаниям будет сложнее «манипулировать» показателем прибыли. Им придется работать в условиях бухгалтерского учета, отражающего реальную, а не «иллюзорную» картину.

Смелый шаг, направленный на повышение прозрачности отчетности и восстановление доверия населения

Даже несмотря на деструктивное воздействие данных изменений Япония предпринимает смелые шаги по их внедрению. Экономика снова переживает спад, финансовые результаты компаний оставляют желать лучшего. Тем не менее, регулирующие органы проводят изменения в целях повышения прозрачности информации и приближения балансовых показателей к реальной экономической ситуации до того, как разрыв между первоначальной стоимостью и текущими рыночными ценами увеличится в еще большей степени.

Дополнительная информация для читателей Accounting Report:

В Японии получила широкое распространение практика взаимных инвестиций. Раньше они не отражались по справедливой стоимости и, возможно, отсутствие прозрачной информации о взаимных инвестициях послужило одной из причин финансового кризиса в Японии. Безусловно, такая практика значительно осложнила решение негативных последствий в экономике, связанных с компаниями, испытывающими финансовые трудности. Проблемы как снежный ком нарастали в группах японских компаний с взаимными инвестициями и за их пределами.

В настоящее время на повестке дня стоит урегулирование бухгалтерских аспектов данных проблем исходя из новых японских стандартов. В связи с этим было решено создать новый орган, устанавливающий стандарты. В настоящее время данные функции осуществляет консультативный комитет при Министерстве финансов.

В соответствии с предложением, недавно утвержденным Министерством финансов, была сформирована проектная группа (состоящая из представителей частного сектора, профессиональных объединений и учебных заведений) в целях реструктуризации японского органа, устанавливающего стандарты. В предложении прямо указывается, что новый орган будет негосударственной организацией, независимой от правительства. Согласно графику проекта к лету 2000 г. предполагается завершить формирование структуры и урегулировать юридические вопросы с тем, чтобы новый орган мог незамедлительно приступить к работе.

«Революция» в китайской системе бухгалтерского учёта!

Резкие изменения в связи с переходом Китая к рыночной экономике; повышенный спрос на финансовую отчетность, подготовленную по западным стандартам; сложности с принятием новых стандартов

Основная причина изменений

За последние 25 лет в процессе перехода Китая к рыночной экономике изменился характер деятельности коммерческих предприятий и методы их финансирования. Значительное количество государственных предприятий было преобразовано в акционерные общества, находящиеся как в государственной, так и в частной собственности. В настоящее время акции многих компаний котируются на фондовых биржах Китая и Гонконга. Кроме того, за последнее десятилетие появились сотни тысяч совместных предприятий и иностранных компаний. Целый ряд компаний привлекает капитал на заемных и долевых началах за пределами Китая.

Как только у китайских предприятий появилась потребность в финансировании, стало очевидно, что старая система бухгалтерского учета, рассчитанная на экономику с государственным планированием, не удовлетворяет требованиям кредиторов, инвесторов и финансовых аналитиков.

Разработка и принятие новых стандартов

Как и в России, регулирование системы бухгалтерского учета и отчетности находится в компетенции Министерства финансов Китая. Исходный стандарт, называемый Базовым учетным стандартом (БУС), устанавливает основу (концептуальные принципы) будущих стандартов. На сегодняшний день выпущено уже 30 проектов стандартов, однако всего девять из них было принято в качестве окончательных вариантов новых стандартов. По мнению многих китайских бухгалтеров, предлагаемые стандарты очень сложно понять и применять на практике при отсутствии соответствующих долгосрочных программ подготовки кадров.

Еще одна причина медленного принятия стандартов заключается в том, что согласно БУСу интересы правительства [регулирующих и налоговых органов] и руководства предприятий не уступают по значимости интересам инвесторов и кредиторов. Данное положение не соответствует концептуальным принципам МСФО, согласно которым приоритетными являются интересы инвесторов и кредиторов. Тем не менее, многие из 30 проектов нацелены, в первую очередь, на удовлетворение потребностей инвесторов и кредиторов.

Кроме того, проблема состоит в том, что БУС требует строгого соблюдения принципа учета по фактической стоимости приобретения и запрещает отражать объекты учета по справедливой стоимости, а также частично списывать балансовую стоимость в тех случаях, когда она превышает чистую стоимость реализации. Обосновать всю значимость справедливой стоимости для правительства и руководства предприятий оказалось непросто, главным образом потому, что

отсутствует механизм, позволяющий другим заинтересованным сторонам [помимо Минфина] принимать участие в процессе разработки стандартов. Однако с созданием двух консультативных комитетов, в состав которых вошли соответственно международные и китайские специалисты в области бухгалтерского учета, были достигнуты определенные результаты. Тем не менее, правительство по-прежнему придает особое значение политическим соображениям.

Несмотря на медленное принятие стандартов, уже вышло несколько значительных новых нормативных документов, в частности стандарты по раскрытию информации о связанных сторонах, событиям после отчетной даты, реструктуризации задолженности, изменениям учетной политики и оценочных показателей, а также по учету неденежных операций.

Спрос на финансовую отчетность, подготовленную по западным стандартам

Акционеры предприятий, особенно тех, ценные бумаги которых котируются на биржах, все чаще требуют представлять финансовую информацию на основе качественных принципов учета с подробными пояснениями к отчетности. В этом направлении наметился определенный прогресс.

Однако, институциональные инвесторы пока еще недостаточно развиты, а инвесторы-физические лица не умеют оценивать и использовать информацию. Отрицательное воздействие оказывает также традиционная практика нераскрытия информации и непонимание концепции ответственности руководства предприятий [перед внешними заинтересованными лицами]. В настоящее время независимые профессиональные бухгалтеры занимаются

повышением своей квалификации и внедрением высококачественных норм профессиональной этики.

Бухгалтерская и аудиторская профессия

Профессия все еще переживает период становления, ведь Закон о дипломированных бухгалтерях был принят в 1993 году, а первые аудиторские стандарты – в 1995 году. Тем не менее, существует профессиональное объединение, членами которого являются 130.000 человек.

Еще совсем недавно органы государственной власти выступали в качестве собственников аудиторских фирм, осуществляли их финансирование и отвечали по их обязательствам. Большинство членов управляющего совета профессионального объединения назначаются правительством и имеет опыт работы на государственной службе.

Последние несколько лет Минфин и китайская Комиссия по ценным бумагам занимаются реорганизацией профессии, приватизацией фирм, укреплением норм профессиональной этики, а также осуществляют другие меры, направленные на ускорение перехода к полной независимости бухгалтерской профессии и обеспечение высокого уровня ее квалификации.

Перспективы развития

Хотя последствия «революции» в бухгалтерском учете не столь значительны по сравнению с другими странами, данные изменения уже оказали серьезное влияние на китайскую экономику. После ожидаемого вступления Китая во Всемирную Торговую Организацию разработка стандартов и развитие профессии будут идти еще более ускоренными темпами.

Реформирование бухгалтерского учета и аудита в Болгарии

Болгария стремительно принимает МСФО в неизменном варианте и создает независимую аудиторскую профессию, руководствуясь принципами Международных стандартов аудита (МСА). Болгария служит интересным примером для других стран, так как она использует МСФО и МСА в качестве модели

Председатель Управляющего Совета болгарского Института дипломированных бухгалтеров, профессор Стоян Дурин предоставил МЦРСБУ подробное описание процесса реформирования системы бухгалтерского учета и аудита в Болгарии. Центр подготовил резюме основных положений данного отчета и хотел бы поблагодарить г-на Дурина за предоставленные им материалы. Полный текст его статьи читатели Информационного бюллетеня (на английском и/или русском языках) могут получить в МЦРСБУ.

Реформа системы бухгалтерского учёта и аудита

В 1990 году Болгария начала процесс реформирования системы бухгалтерского учета и аудита, основной целью которого является принятие высококачественных стандартов профессиональной деятельности при содействии представи-

телей британской и французской профессий, а также Всемирного Банка и МВФ. Болгария рассматривает данный процесс как необходимое условие перехода к рыночной экономике.

Закон о бухгалтерском учете 1991 года, разработанный с учетом требований МСФО, Четвертой, Седьмой и Восьмой Директив ЕС, является нормативно-правовым актом, регулирующим деятельность бухгалтерской и аудиторской профессии и выступающим в качестве основы соответствующих стандартов.

Стандарты бухгалтерского учёта

По аналогии с Концептуальными Принципами МСФО (Framework of IAS), основные принципы Закона о бухгалтерском учете 1991 года (метод начисления, допущение о непрерывности деятельности, ответственность, приоритет содержания над формой, сопоставимость, представление объективной информации и т.д.), выступают в качестве важнейшего ориентира при разработке болгарских стандартов бухгалтерского учета. Кроме того, принципы МСФО служат основой для других нормативных документов по бухгалтерскому учету, в том числе для национального плана счетов и положений, регламентирующих форму и содержание годовой финансовой отчетности.

О степени полноты болгарских стандартов бухгалтерского учета (БСБУ), которые согласно закону должны соответствовать МСФО, можно судить по следующему факту: всего два МСФО (содержащихся в сборнике Комитета по международным стандартам финансовой отчетности за 1999 год), по финансовым инструментам и вознаграждениям работникам, пока еще не приняты в качестве БСБУ. В настоящее время осуществляется процедура анали-

за и принятия данных стандартов, а также стандарта по учету на предприятиях сельскохозяйственного сектора.

В Законе о бухгалтерском учете расписаны элементы годовой отчетности предприятий, включающей финансовую отчетность и примечания к ней, которые соответствуют элементам, содержащимся в Концептуальных Принципах МСФО.

Бухгалтерская и аудиторская профессия

Аудиторская профессия в Болгарии ведет свое начало с 1931 года, когда ее представители стали проводить аудит и осуществлять подтверждение годовой отчетности. В период с 1948 по 1990 гг. в условиях централизованного управления экономикой практика проведения независимых аудиторских проверок и подтверждения финансовой отчетности была приостановлена. Аудиторская деятельность возобновилась в 1990 году в рамках перехода Болгарии к рыночной экономике.

Подготовка и присвоение квалификации дипломированных бухгалтеров осуществляются в соответствии с Законом о бухгалтерском учете 1991 года, устанавливающим жесткие требования к уровню образования (наличие степени бакалавра или магистра в области бухгалтерского учета), процедуре проведения экзаменов (письменных и устных) и стажу работы (не менее 4 лет). Существуют положения, предоставляющие «льготные» условия практикующим профессионалам (со значительным стажем работы) и обеспечивающие доступ квалифицированных иностранных специалистов к болгарскому рынку (после сдачи экзаменов по болгарскому бухучету, налогообложению и коммерческому праву). Данные квалификационные требо-

вания разрабатывались при содействии Европейской федерации бухгалтеров в лице представителей британской и французской профессий.

В основе аудиторских стандартов, принятых болгарским Институтом дипломированных бухгалтеров, лежат Международные стандарты аудита (МСА), разрабатываемые Международной федерацией бухгалтеров (IFAC). Среди них стандарты по аудиту и анализу финансовой отчетности, а также по порядку составления аудиторских заключений.

Спрос на услуги членов Института в значительной степени вызван наличием в Законе о бухгалтерском учете требований о проведении обязательного аудита и подтверждении отчетности определенных экономических субъектов. В частности, обязательному аудиту подлежат акционерные общества, коммандитные товарищества, банки, страховые компании и прочие финансовые институты, не являющиеся акционерными обществами, а также все остальные предприятия, размер активов и объем реализации которых превышают установленные предельные показатели.

Будучи саморегулируемой организацией (СРО), созданной по модели аналогичных объединений в Западной Европе, болгарский Институт дипломированных бухгалтеров отвечает за разработку и принятие аудиторских стандартов, а также контролирует соблюдение кодекса профессиональной этики. Опираясь на свои собственные стандарты, члены Института – независимой от государственных регулирующих органов СРО – являются высококвалифицированными независимыми аудиторами и консультантами болгарских и международных компаний.

Аудиторский комитет – непременное условие качественной системы корпоративного управления

Директор одного из крупнейших британских акционерных обществ «GUS plc», участник программы ОЭСР по корпоративному управлению г-н Дж Чархем подготовил исчерпывающий отчет об аудиторских комитетах. С его согласия мы составили краткое изложение данного документа для читателей **Accounting Report**. В заключительной части статьи мы приводим основные положения отчета, представленного Специальной «Высшей» Комиссией по повышению эффективности деятельности аудиторских комитетов акционерных обществ. Этот отчет является официально признанным документом в США.

История вопроса

Аудиторские комитеты акционерных обществ ведут свое начало с девятнадцатого века. Возможно, они существовали и раньше на предприятиях, в совете директоров которых преобладали лица, не являющиеся членами исполнительной дирекции [коллегияльного исполнительного органа] общества. Заключение аудиторского комитета позволяло совету директоров с большим доверием относиться к данным, содержащимся в отчетах. Кроме того,

аудиторские комитеты следили за тем, чтобы внешние аудиторы не только имели возможность проводить проверки, но и выполняли свою работу на должном уровне.

В наше время вслед за скандалами, разразившимися в 70-е годы в связи с недостоверностью финансовой отчетности целого ряда компаний, аудиторские комитеты стали играть заметную роль в США. Сначала было сложно обеспечить соблюдение новых правил в масштабах всей страны. Комиссия по ценным бумагам и биржам (КЦББ США) в рамках своих полномочий пыталась требовать от компаний наличия аудиторских комитетов, однако в этом ей препятствовали судебные инстанции. Инициативу КЦББ США первой поддержала Нью-Йоркская фондовая биржа, принявшая правило, в соответствии с которым к листингу не допускались акционерные общества без аудиторских комитетов. В настоящий момент такой порядок действует на всех остальных биржах. В результате в совете директоров каждой компании с котируемыми ценными бумагами присутствуют лица, не являющиеся членами коллегиального исполнительного органа, и на всех акционерных общества имеются аудиторские комитеты.

В 1980-1995 гг. Великобритания последовала примеру Соединенных Штатов. Так, в 1986 году было установлено, что аудиторский комитет обязан проводить проверку финансовой информации [как правило, годовой/промежуточной отчетности и отчетов перед акционерами], средств внутреннего контроля и системы финансового управления, а также осуществлять тесное взаимодействие с внешними аудиторскими комитетами. Однако, вопреки этим рекомендациям и не-

смотря на то, что две трети компаний с котируемыми ценными бумагами создали в своей структуре аудиторские комитеты, целый ряд предприятий обанкротился вскоре после опубликования заверенной аудиторскими комитетами, «достоверной» финансовой отчетности. Данные события ускорили создание Комиссии Кэдбери, отчет которой (в 1992 году) ознаменовал собой новый поворот в истории. В соответствии с этим документом все компании с котируемыми ценными бумагами обязаны были учредить аудиторские комитеты в составе лиц, не являющихся членами исполнительной дирекции.

Согласно коммерческому законодательству целого ряда стран Совет директоров общества назначает членов «ревизионной комиссии» и/или аудитора для осуществления проверки годовой отчетности, по результатам которой акционерам предлагается утвердить или не утвердить отчетность. Однако в связи с «размытостью» полномочий, недостаточной степенью независимости, ограниченнос-

тью ресурсов и узким объемом работ такие ревизионные комиссии по своему статусу, как правило, уступают аудиторским комитетам. Только совсем недавно законы в отдельных странах стали предусматривать обязательное наличие аудиторских комитетов.

Общая схема деятельности аудиторских комитетов

Аудиторские комитеты выполняют полезные функции для компании. При проверке отчетности они доставляют гораздо меньше беспокойства по сравнению с советом директоров. Члены аудиторского комитета знают о всех проблемах благодаря неформальному общению с финансовым директором и другими представителями исполнительного органа предприятия. Последние обычно приглашаются на заседания комитета, хотя официально и не входят в его состав.

В своей работе при выявлении каких-либо проблем аудиторский комитет сначала обращается к руководству предприятия и только затем к внутренним и внешним аудиторам.

ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРСКИХ КОМИТЕТОВ В СООТВЕТСТВИИ С ОТЧЕТОМ КОМИССИИ КЭДБЕРИ

- Составление рекомендаций для Совета директоров по назначению внешнего аудитора, определению размера оплаты услуг аудитора, а также любым вопросам, связанным с отказом от услуг аудитора;
- Проверка годовой финансовой отчетности и отчета за полгода до их передачи на утверждение советом директоров;
- Обсуждение с внешним аудитором характера и объема аудиторской проверки, координация работ в случае участия в проверке двух и более аудиторских фирм, рассмотрение совместно с внешним аудитором проблем, подозрений и любых других связанных с аудитом вопросов без присутствия членов исполнительной дирекции общества;
- Проверка письма-обращения внешнего аудитора к руководству компании;
- Проверка отчета компании о системе внутреннего контроля до его утверждения советом директоров;
- Проверка по фактам серьезных нарушений, выявленных в ходе внутренних расследований.

Расширяются задачи в сфере внутреннего аудита, где аудиторский комитет обеспечивает наличие и эффективность систем контроля. Внутренний аудит помогает руководителям компаний в разработке и совершенствовании систем (не находящихся в их ведении). В сфере интересов аудиторского комитета находятся объем работ в рамках внутреннего аудита, уровень квалификации и количество внутренних аудиторов.

В ходе регулярных встреч с внешними аудиторами, на которых не присутствуют члены исполнительного органа компании, выявляются проблемы. В результате становится гораздо сложнее манипулировать правилами учета, а генеральному директору оказывать давление на своих сотрудников с тем, чтобы они представляли в отчетности сомнительные показатели. Комитет и внешние аудиторы представляют собой мощное сочетание, не случайно оно редко проверяется на прочность.

В центре внимания аудиторского комитета – средства внутреннего контроля

Аудиторские комитеты играют важную роль в отношении средств внутреннего контроля (см. требования Комиссии Кэдбери и Специальной «Высшей» Комиссии). Уже в течение многих лет идут споры о том, какие средства контроля должны находиться в их ведении. Однако даже в «узком» плане, если иметь в виду лишь средства финансового контроля, у аудиторских комитетов появляется значительный объем работы, находящийся в сфере компетенции руководства компаний.

С течением времени менялась точка зрения специалистов в сторону расширения обя-

занностей директоров в области внутреннего контроля. Например, Хэмпел в 1998 г. утверждал, что «директорам следует по крайней мере раз в год проводить анализ эффективности системы внутреннего контроля и отчитываться перед акционерами о результатах проделанной работы. *Анализу подлежат все средства контроля, в том числе финансового, операционного контроля, контроля за соблюдением стандартов, а также система управления риском*». Комиссия Тернбулла в 1999 г. установила еще более жесткое требование: директора обязаны каждый год публиковать исчерпывающий отчет о рисках. Они могут не выявлять виды рисков, однако им следует подтвердить наличие эффективной системы контроля.

Оценка и управление риском

Средства контроля нацелены на преодоление РИСКА (в последнее время превратившегося в культовое и любимое слово консультантов). Существует множество способов классификации рисков. Проще и полезнее всего сгруппировать риски по четырем категориям – риски неверно выбранной стратегии (иногда называемые бизнес-рисками), операционные риски, финансовые риски и риски несоблюдения. Первостепенное значение имеет не точная классификация рисков, а управление ими.

У руководителей есть несколько вариантов управления рисками: риска можно избежать, риски можно контролировать или страховать. Необходимо учитывать затраты, связанные с управлением риском. Отдельные риски попадают в несколько категорий, при этом все риски имеют финансовые последствия. Следует рассматривать две

характеристики каждого риска – вероятность наступления и размер возможного ущерба от него.

Наиболее значимым является риск неверно выбранной стратегии или бизнес-риск, хотя по своей сути он находится в компетенции всего совета директоров, а не аудиторского комитета. Рассмотрение данного риска может происходить либо на этапе составления бюджета, либо в ходе специальной презентации для совета директоров. Члены аудиторского комитета в процессе осуществления контроля только устанавливают наличие или отсутствие эффективных средств управления риском. Возможно, риск несоблюдения – это тот вид риска, управление которым лучше всего организовать в виде формального процесса, когда отчеты направляются в аудиторский комитет лишь в «исключительных» случаях. Операционный и бизнес-риски могут рассматриваться совместно. В этом нет ничего страшного (в ходе презентации даже удобнее обсудить все виды риска), если четко расписан процесс принятия решений.

Члены аудиторского комитета в первую очередь должны исходить из того, что руководители предприятия принимают на себя риски и отвечают за проведение регулярных мероприятий по их преодолению. Члены аудиторского комитета могут попросить руководителей отчитаться о проводимых мероприятиях, особенно в отношении рисков с наибольшей вероятностью наступления и с самыми неблагоприятными последствиями. В конечном итоге всем членам совета директоров придется подписаться под заявлением об осуществлении анализа рисков на должном качественном уровне.

ВЫВОДЫ СПЕЦИАЛЬНОЙ «ВЫСШЕЙ» КОМИССИИ (1999 г.)

- Независимость аудиторского комитета – лица, не являющиеся членами исполнительного коллегиального органа, не должны состоять в таких отношениях с акционерным обществом, которые могли бы помешать им сохранить независимость, при этом в состав аудиторского комитета входят только независимые директора [члены совета директоров];
- Как минимум, три лица, не являющихся членами исполнительного коллегиального органа, должны иметь образование в области финансов, и по крайней мере один из них обязан быть специалистом в сфере бухгалтерского учета или финансового менеджмента;
- Обязательное наличие официального устава, ежегодно утверждаемого и пересматриваемого советом директоров, при этом акционеры [перед годовым собранием] информируются о соблюдении (несоблюдении) аудиторским комитетом своего устава;
- Независимый аудитор в конечном итоге отчитывается перед советом директоров и аудиторским комитетом, при этом последний осуществляет контроль за аудитором на предмет его объективности и независимости;
- Комитет вместе с независимым аудитором рассматривает прошедшую аудит финансовую отчетность, качество используемых в компании принципов и методов бухгалтерского учета, значительные корректировки в отчетности, профессиональные суждения руководства предприятия, оценочные значения в бухгалтерском учете, новые положения учетной политики, разногласия с руководством.

(Кроме того, в данном документе содержатся замечания «Высшей» Комиссии в отношении взаимодействия аудиторского комитета с руководством и внутренними аудиторами, а также рекомендации по «наиболее эффективной» организации аудиторского комитета).

Заключительные замечания

Совет директоров может использовать аудиторский комитет для решения необходимых и в то же время скучных вопросов. Комитету следует не поддаваться давлению совета директоров, так как ему необходимо сосредоточиться на выполнении своих важнейших обязанностей.

Безусловно, аудиторский комитет обязан выполнять свою работу. Однако его сотрудникам не следует «зацикливаться» на риске, т.е. рассматривать бизнес только с точки зрения уменьшения риска. Риск – обратная сторона медали: на другой располагаются возможнос-

ти предприятия. Чрезмерная осторожность может быть также губительной для компании. В конечном итоге должен возобладать сбалансированный подход к применению рекомендаций аудиторского комитета.

Читатели *Accounting Report*, желающие получить дополнительную информацию об обязанностях совета директоров и аудиторского комитета, других вопросах корпоративного управления, в том числе рекомендации «Высшей» Комиссии (на русском и/или английском языках), могут связаться с МЦРСБУ по факсу **(095) 937 5416** или электронной почте info@icar.ru.

Краткий обзор информационного бюллетеня КМСФО «Insight»

Общие комментарии

Как обычно, у Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) был напряженный квартал, о чем свидетельствует большое количество статей, объявлений и других документов, опубликованных в мартовском номере информационного бюллетеня «Insight». Наряду со своей обычной работой КМСФО занимается двумя другими специфическими задачами:

- всесторонняя реструктуризация КМСФО начиная с органов управления и кончая процедурой разработки конкретных стандартов. В январском/февральском номере *Accounting Report* было объявлено о плане реструктуризации. После этого новый состав Правления КМСФО утвердил учредительные документы реструктурированного КМСФО, а Комитет по выдвижению кандидатур продолжил работу по отбору Доверенных лиц на основании предоставленных ему рекомендаций;
- реструктуризация КМСФО во многом вызвана требованием американской Комиссии по ценным бумагам и биржам (КЦББ США) определить методы, позволяющие обеспечить разработку «высококачественных» Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и расширение их применения на американском рынке. Долгосрочная цель КЦББ США заключается в устранении существенных расхождений между МСФО и американским GAAP. В связи с этим КЦББ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ «ВЫСОКОКАЧЕСТВЕННЫХ СТАНДАРТОВ» С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ КЦББ США

Эти стандарты должны:

- применяться таким образом, чтобы инвесторы имели возможность сопоставлять результаты деятельности компании за различные отчетные периоды, а также проводить сопоставления между разными предприятиями;
- обеспечивать прозрачность отчетности с тем, чтобы пользователь мог определить характер хозяйственных операций и методы их учета;
- обеспечивать полное раскрытие информации, в том числе дополнительной информации в приложениях к основным финансовым отчетам, при этом дополнительная информация способствует пониманию методов бухгалтерского учета, использованных при подготовке финансовой отчетности.

При принятии решения о возможном смягчении или устранении требования пересчитывать показатели финансовой отчетности, подготовленной по МСФО, в показатели по американскому GAAP, КЦББ США в первую очередь исходит из того, что МСФО должны не уступать американскому GAAP, обеспечивая такую же степень прозрачности и сопоставимости информации.

США выпустила концептуальный документ (см. предыдущий выпуск *Accounting Report*). В концептуальном документе представлены возможные альтернативные варианты действующему требованию, согласно которому зарубежная компания, использующая МСФО и желающая зарегистрировать свои акции на американском рынке, обязана пересчитать показатели финансовой отчетности по американскому GAAP. См. ниже основные технические аспекты концептуального документа КЦББ США.

Обзор проектов КМСФО

Три стандарта, заслуживающие упоминания в контексте реформы бухгалтерского учета в России, разрабатываются для важнейших отраслей экономики:

- **Добывающая промышленность** (горнодобывающая и нефтегазовая промышленность) – Утверждены «Основные тезисы» [Points Outline], в третьем квартале 2000 г. будет опубликован «Исходный документ» [Issues Paper]. В

стандарте предполагается рассмотреть вопросы оценки запасов добытых полезных ископаемых, представления информации о возможных сегментах по разведке, добыче и хранению полезных ископаемых, а также раскрытия другой информации, в том числе о количестве, стоимости и методах оценки запасов полезных ископаемых;

- **Страхование** – опубликован «Исходный документ», его перевод на русском языке можно получить в МЦРСБУ. В документе определяются:
 - различные виды договоров страхования и специфические характеристики, оказывающие влияние на выбор соответствующего метода учета;
 - вопросы бухгалтерского учета и раскрытия информации;
 - предварительная позиция Подготовительного комитета вместе с исходной информацией, примерами и кратким обзором отдельных национальных стандартов.

- **Сельское хозяйство** – в предварительном варианте стандарта (ED 65), вынесенном на обсуждение, предлагается:

- использовать справедливую стоимость для оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции (во время уборки урожая);
- изменения справедливой стоимости биологических активов относить на счет чистой прибыли или убытка, а в качестве наиболее достоверной оценки справедливой стоимости использовать действующие рыночные цены;
- применять МСФО 16 (Основные средства) для учета сельскохозяйственных угодий;
- первоначально признавать государственную субсидию в качестве дохода, если она поступает на финансирование биологического актива, отражаемого по справедливой стоимости;
- применять специфические положения стандарта в тех случаях, когда производственный цикл превышает один год.

Другие проекты, которые могут заинтересовать читателей *Accounting Report*:

- доработка **МСФО 30** и **МСФО 39** в части, касающейся признания и оценки финансовых инструментов (в том числе предлагается отражать все финансовые инструменты по справедливой стоимости), а также раскрытия информации банками и аналогичными финансовыми институтами;
- вопросы **дисконтирования и оценки по дисконтированной стоимости**, которые возникли при подготовке целого ряда стандартов КМСФО, в том числе по на-

логам на прибыль, вознаграждениям работникам, обесценению активов, резервам и финансовым инструментам;

- рассмотрение специфических потребностей **развивающихся стран** (в специальном комитете по развивающимся рынкам);
- рекомендации по использованию метода покупки при учете всех объединений компаний;
- рассмотрение необходимости изменить **МСФО 1**, Представление финансовой отчетности, в части представления объектов учета, признаваемых непосредственно на счетах капитала;
- дискуссионный документ по «**односторонним трансфертам**» (в частности, правительственным субсидиям и другим видам помощи из негосударственных источников);
- рассмотрение методов определения **активов по пенсионным планам**, в июне 2000 года, возможно, выйдет предварительный вариант стандарта по результатам данной работы;
- проект, в рамках которого рассматриваются методы учета **влияния дивидендов** и других видов распределения прибыли **на налогооблагаемую базу**.

Другие вопросы

Заседание Правления: следующее заседание Правления состоится в Копенгагене 19-23 июня 2000 года. На повестке дня стоят следующие вопросы:

- утверждение предварительного варианта стандарта по активам пенсионных планов (см. выше);
- рассмотрение отчета совместной Рабочей группы по финансовым инструментам;
- рассмотрение отчета о результатах апробирования отдельных предложений, сде-

ланных в предварительном варианте стандарта E 65, Сельское хозяйство (см. выше).

В мартовском номере «*Insight*» (Вестник КМСФО) была опубликована статья **Ларисы Горбатовой** «Глобализация стандартов учета», представленная в выпуске *Accounting Report* за ноябрь/декабрь 1999 года.

Европейская Комиссия предлагает сделать поправки в Директивах ЕС по бухгалтерскому учету для того, чтобы отдельные группы финансовых активов и обязательств отражались по справедливой стоимости. Однако, к сожалению, Европейская Комиссия решила не распространять данное предложение на организации, деятельность которых регулируется положениями Директивы об отчетности банков и Директивы по отчетности страховых компаний.

В **Германии** экспертная комиссия призывает немецкие организации более активно участвовать в разработке единых стандартов финансовой отчетности и раскрытия информации с связи с кардинальными изменениями в системе корпоративного управления и финансовой отчетности. В частности, в настоящее время предметом дискуссии является отчет о финансовых результатах.

В **Польше** был создан новый комитет по стандартам бухгалтерского учета в целях продвижения и внедрения МСФО, а также представления замечаний по проектам стандартов КМСФО. Новый комитет, Ассоциация бухгалтеров Польши, является профессиональным объединением, независимым от правительства.

Желающие получить дополнительную информацию или представить комментарии по проектам международных стандартов могут использовать страницу КМСФО в сети Интернет <http://www.iasc.org.uk> или его электронную почту iasc@iasc.org.uk.

Проект Федерального закона «О бухгалтерском учете»

Проjekt Федерального закона «О бухгалтерском учете» был разработан во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998г. №2836. Проект был подготовлен рабочей группой Института профессиональных бухгалтеров России (ИПБ России).

В новом законопроекте предложено много изменений как стилистического, так и содержательного характера. Мы бы хотели обратить внимание читателей *Accounting Report* на следующие изменения:

- Статья 2 законопроекта включает некоторые изменения в отношении обеспечения «единообразного формирования полной, достоверной и сопоставимой информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации». Данное изменение (по сравнению с действующим законом) носит более конкретный характер и в большей степени учитывает потребности пользователей финансовой отчетности.

• Другие изменения касаются таких вопросов как сфера применения Закона о бухгалтерском учете, осуществление общего методологического руководства бухгалтерским учетом, а также аттестация профессиональных бухгалтеров. Статья 6 законопроекта «Аттестация профессиональных бухгалтеров» была включена с целью обеспечения соответствия уровня подготовки бухгалтеров требованиям профессиональной компетенции и профессиональной этики. Однако, из законопроекта неясно, будет ли программа квалификационных экзаменов ограничена только вопросами российского бухгалтерского законодательства или же она будет охватывать и положения МСФО.

• Статья 12 «Оценка активов и обязательств» законопроекта предлагает дополнительно оценку активов, внесенных учредителем (участником) организации в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, а также активов, приобретенных по договору мены и в иных случаях исполнения обязательств неденежными средствами.

Межведомственной комиссией по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности признано целесообразным опубликовать данный законопроект для широкого обсуждения.

Лица, желающие прислать свои комментарии на данный законопроект, могут направлять их по адресу: **103006, г. Москва, Настасьинский пер., дом 3., корп. 2, Институт профессиональных бухгалтеров России.**

Новые положения по бухгалтерскому учету

В о исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283, Министром Финансов Российской Федерации М. Касьяновым были подписаны:

- Приказ № 2н от 10 января 2000 года Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000);
- Приказ № 5н от 13 января 2000 года Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000);
- Приказ № 11н от 27 января 2000 года Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000);
- Приказ № 29н от 21 марта 2000 года Об утверждении Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию.

Вышеуказанные Приказы вводятся в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2000 год.

Читатели бюллетеня могут направить заявку на получение перевода Приказа на английский язык в МЦРСБУ по электронной почте: info@icar.ru.

Российско-шведский проект по реформе бухгалтерского учёта

В 2000 году продолжится оказание технического содействия Министерству финансов Российской Федерации в рамках российско-шведского проекта, финансируемого шведским Министерством финансов. Одним из направлений деятельности является рассмотрение операций по учету государственных бюджетных средств. В России техническое содействие в рамках проекта получает непосредственно Федеральное казначейство Министерства финансов Российской Федерации. Цель программы – провести сравнительный анализ методов бухгалтерского учета в России и Швеции. Программа предусматривает организацию двух семинаров. Первый состоялся в марте в Москве, а второй пройдет в начале июня в Стокгольме. Российскую сторону представляют сотрудники федеральных и региональных органов Казначейства.

Программа семинара в Москве состояла из трех частей. В первой части были представлены законодательные акты, регулирующие порядок ведения учета и составления отчетности в шведском государственном секторе. Затем последовало их сопоставление с аналогичными нормативно-правовыми актами, действующими в России. Во вто-

рой части семинара были рассмотрены определенные аспекты бухгалтерского учета. Основное внимание участники семинара уделили бухгалтерскому учету бюджетных ассигнований, операциям по учету доходов от услуг, оказываемых правительством, а также учету недвижимости. В ходе третьей части семинара обсуждался процесс консолидации финансовой отчетности органов государственной власти в единый финансовый отчет всего государства.

В ходе второго семинара в Стокгольме продолжится исследование данной проблемы на основе результатов первого семинара. Одна из целей стокгольмского семинара – передать российской стороне практический опыт шведских органов государственной власти в области ведения учета и составления отчетности.

Статью для *Accounting Report* подготовил руководитель российско-шведского проекта г-н Госта Лjungман. Проект начался в 1992 г. Г-н Лjungман работает на данном проекте в Москве в течение 18 месяцев.

Налогообложение филиалов

Геннадий Липаков

В настоящее время, особенно после введение в действия Части первой «Налогового кодекса», у практикующих бухгалтеров возникает много вопросов по налогообложению филиалов. Здесь можно выделить, главным образом, две причины. Во-первых, в настоящее время предприятия, в целях лучшей управля-

емости зависимых подразделений, перешли на их организацию не в виде отдельных юридических лиц, а в виде филиалов. Во-вторых, там где они уже ведут хозяйственную деятельность часто возникает разное толкование по размеру платежей в местные бюджеты головной организацией и филиалом со стороны налоговых инспекций, представляющих интересы местных бюджетов.

Определение представительств и филиалов дано в статье 55 Части I ГК РФ. Статья 19 «Налогового кодекса» устанавливает, что филиалы, выполняя обязанности головных организаций по уплате налогов и сборов на той территории, где они осуществляют хозяйственную деятельность, не являются налогоплательщиками. Исходя из смысла статьи 29 «Налогового кодекса» филиал является уполномоченным представителем организации-налогоплательщика представляющим его интересы в отношениях с налоговыми органами. Конкретный механизм реализации представительства организации-налогоплательщика в налоговых органах должен быть определен во Второй части Налогового кодекса РФ. Рассмотрим существующий порядок представительства.

При определении суммы налогов, которые должны перечислять филиалы в местные бюджеты по своему местонахождению следует руководствоваться следующими письмами Министерства по налогам и сборам РФ:

- от 29 февраля 2000 г. № ВГ-6-02/158 «О порядке исполнения филиалами и представительствами, имеющими отдельный баланс и расчетный (текущий, корреспондентский) счет, обязанности по уп-

лате налога на прибыль предприятий и организаций с 2000 года»;

- от 2 марта 1999 г. № ВГ-6-18/151 «О порядке уплаты филиалами и иными обособленными подразделениями российских организаций налогов и сборов»;
- от 27 декабря 1999 г. № ВГ-6-02/1051 «О порядке расчетов с федеральным бюджетом и бюджетами субъектов Российской Федерации по налогу на прибыль предприятий и организаций в состав которых входят филиалы и представительства, имеющие отдельный баланс и расчетный (текущий, корреспондентский) счет».

Кроме того, следует руководствоваться письмом Госналогслужбы РФ от 7 декабря 1998 г. № ШС-6-01/865 «О некоторых особенностях расчетов юридических лиц и их обособленных подразделений по местным налогам и сборам».

Филиалы и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, а также имеющие расчетный (текущий, корреспондентский) счет, представляют в налоговые органы налоговую декларацию (налоговый расчет) по каждому конкретному налогу и перечисляют налоги в соответствии с действующим законодательством.

По организациям, в состав которых входят филиалы, не имеющие отдельного баланса, а также не имеющие расчетного (текущего, корреспондентского счета), исчисление и уплату налогов, в том числе и в местный бюджет (по месту хозяйственной деятельности филиала) осуществляет головная организация со своего расчетного счета с предос-

тавлением налоговой декларации (налогового расчета) по каждому конкретному налогу в налоговый орган по месту хозяйственной деятельности филиала.

Когда, исходя из данных бухгалтерского учета, возможно определить объем реализации, себестоимость и, соответственно, базу для расчета налогов по филиалу, вопросов по начислению и уплате налогов, как правило, не возникает. Если же из общего объема налогооблагаемой базы невозможно определить долю конкретного филиала, в этом случае доля в общей сумме выручки от реализованной продукции (работ, услуг) определяется пропорционально либо численности работников в общей численности работников предприятия (организации), либо фактически начисленной суммы заработной платы филиала в фактически начисленной сумме заработной платы предприятия (организации). Затем соответственно определяются доля рассчитанной суммы налога по ставкам, действующим на территории, где филиал осуществляет свою хозяйственную деятельность.

Хотелось бы обратить внимание на тот факт, что обособленные подразделения юридических лиц, осуществляющие на определенной территории все или часть функций юридического лица, должны встать на учет в налоговом органе по месту осуществления обособленным подразделением этого юридического лица его функций на определенной территории.

Геннадий Иосифович Липаков является Генеральным директором «Торнтон Спрингер Липаков».

Окончание проекта МЦРСБУ по редактированию перевода «Практического пособия» Всемирного Банка по МСФО

Международный центр реформы системы бухгалтерского учета завершил проект по редактированию перевода «Практического пособия» Всемирного Банка по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). «Практическое пособие» будет перепечатано для широкого распространения в России и других странах СНГ. Цель проекта – способствовать распространению МСФО в данном регионе.

«Практическое пособие» по МСФО представляет собой «резюме» основных положений МСФО с анализом конкретных хозяйственных ситуаций, иллюстрирующих применение отдельных положений МСФО. В связи с этим в книгу не удалось включить достаточно подробную информацию, необходимую для полного понимания всех аспектов или требований МСФО. Поэтому настоящее пособие следует рассматривать как краткий обзор МСФО и как превосходный учебный материал для ознакомления с наиболее важными аспектами МСФО. Однако, данным пособием не следует руководствоваться в качестве методических указаний по применению МСФО на практике.

МЦРСБУ рекомендует читателям пособия пользоваться полным текстом МСФО при применении конкретных требований МСФО и при решении соответствующих технических вопросов.

В процессе редактирования МЦРСБУ внес некоторые пояснения, изменения и исправления в исходный текст книги на английском языке. Поэтому в русском переводе данной книги также сделаны соответствующие изменения, необходимые для улучшения понимания изложенного материала.

МЦРСБУ отдает должное превосходной работе, проделанной авторами «Практического пособия» Хенни ван Грюнингом и Мэриус Коэн, и хотел бы поблагодарить за возможность внести вклад в осуществление его перевода на русский язык.

Желающих получить бесплатный экземпляр отредактированного перевода «Практического пособия» по Международным стандартам финансовой отчетности просим обращаться в МЦРСБУ по электронной почте: info@icar.ru.

IOSCO утверждает основные стандарты КМСФО

17 мая 2000 г. Президиум IOSCO (Международной организации комиссий по ценным бумагам) рекомендовал членам IOSCO разрешить транснациональным компаниям готовить финансовую отчетность в соответствии с основными стандартами КМСФО в целях размещения и котирования своих ценных

бумаг на международных биржах.

По словам Председателя КМСФО Стига Эневальдсена, «сделан существенный шаг вперед в совершенствовании финансовой отчетности во всем мире, от которого выиграют как пользователи, так и составители финансовой отчетности на международном рынке капитала. Кроме того, достигнут значительный прогресс в деятельности КМСФО, направленной на создание единой глобальной системы стандартов бухгалтерского учета и отчетности».

Генеральный Секретарь КМСФО сэръ Брайан Карсберг

отметил следующее: «В резолюции IOSCO предусматривается, что национальные и региональные органы государственной власти могут требовать от компаний раскрывать дополнительную информацию при подготовке финансовой отчетности по МСФО. Кроме того, они могут устанавливать обязательное использование одного метода учета в тех редких случаях, когда КМСФО предоставляет право выбора. Большинство стран мира уже принимают отчетность в формате МСФО и не требуют при этом раскрывать дополнительную информацию. Мы ожидаем, что данная ситуация в бу-

дущем не изменится. В настоящее время Соединенные Штаты принимают отчетность, составленную по МСФО, при условии практически полного пересчета ее показателей в формат GAAP США. Американская Комиссия по ценным бумагам и биржам находится в процессе определения требований, которые будут впоследствии предъявляться к отчетности, представляемой в Соединенных Штатах».

Дополнительную информацию можно получить в сети Интернет по адресу: http://www.iasc.org.uk/frame/cen1_6_1.htm.

Вакансии для специалистов в области МСФО

Ваша фирма ищет специалиста по МСФО или международным стандартам аудита? Бесплатно разместите в Accounting Report объявление о наличии вакансии, и о нем узнают ведущие российские специалисты. Для получения более подробной информации, обращайтесь к Илье Гаджиеву по тел. 937 5417.



Russia Representative

Attractive Salary

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) is a long-established professional accountancy body with over 250,000 members and students in 140 countries. ACCA's mission is to provide professional opportunities to people of ability and application, to be a leader in the development of the global accountancy profession, to promote the highest ethical and governance standards and to work in the public interest.

Applications are now invited for a new and challenging full-time post as ACCA's representative in Russia. Based in Moscow, the post-holder will focus on the effective promotion, development and operation of ACCA throughout the Russian Federation.

Key responsibilities:

- implementing a series of activities to promote ACCA's corporate image and qualifications
- developing ACCA's relationship with the Russian accountancy profession and wider business community
- providing support and advice to ACCA's members, students, employers and colleges
- establishing a representative office in Moscow and maintaining an approved operational budget

Candidate profile:

- educated to at least degree level (fluency in English and Russian essential)
- minimum 5 years experience/record of achievement in effective public relations or marketing, ideally in an accounting/education environment
- good knowledge of the accountancy profession and business community in Russia
- self-motivated with initiative and a dynamic approach
- mature and confident personality able to deal with people at all levels
- PC literate with excellent communication, organisational and interpersonal skills
- willing to travel throughout Russia

To apply for this post, please send CV and covering letter to:

Muir Brown, Projects Manager, Corporate Development, ACCA, 29 Lincoln's Inn Fields, London WC2A 3EE.

Fax: +44 20 7396 5771, e-mail: brownmu@acca.org.uk.

Closing date for applications is 31 May 2000.

Вакансии для специалистов в области МСФО

AAB AGENCY PROFESSIONAL
(ЗАО «Агентство-Профессионал»)

С 1994 года в рекрутинге, для аппликантов – услуги бесплатные.
тел. 927-52-02, Факс 916-32-09 (круглосуточно)
e-mail: prof@eesnet.ru; prof@profession.ru; www.profession.ru

Солидные российские и западные компании – наши партнеры приглашают
на конкурсной основе специалистов на следующие вакансии:

Chief Accountant (Старший бухгалтер-аудитор) в финансовую компанию – в/о специальное; опыт постановки учета, трансформации учета российских предприятий под GAAP, желателен опыт в проведении западного аудита, знание одной из западных программ бухгалтерского учета, разговорный английский.

Accountant (Бухгалтер) в финансовую компанию - в/о специальное, практическое владение западным учетом, знание одной из западных программ бухгалтерского учета, базовый английский, желателен опыт трансформации учета российских предприятий под GAAP и постановки учета.

Главный бухгалтер в немецкую компанию – (продажи Сложного технологического оборудования различного назначения, сервис оборудования ...), в/о экономическое, российский и западный бухучет, опыт консолидации российской и западной отчетности, практические знания экспортно-импортных операций, бухучет таможенных, бартерных операций, гарантийных услуг, свободное владение немецким, английским языками.

Бухгалтер/Гл.бухгалтер представительства иностранной компании, в/о экономическое, английский язык в объеме работы с финансовой документацией, опыт работы от 3-х лет в представительствах и инофирмах, знание западного и российского учета, 1С, желателен опыт с одной из западных программ бухгалтерского учета.

Бухгалтер в крупную европейскую компанию (производство, оптовая торговля), в/о желательно экономическое, опыт работы со счетами: 60, 10, 01, 08, 12, знание GAAP, SCALA, рабочий английский, водительские права желательно.

SOME OF OUR MOST IMPORTANT BENEFITS AREN'T FOUND IN OUR BENEFIT PACKAGE.

PricewaterhouseCoopers is the world's leading accounting, auditing and consulting firm employing more than 155,000 people worldwide. The firm's highly successful Russian energy practice is experiencing a significant growth in the demand for its services and seeks outstanding candidates to fill the following positions in its Moscow office:

AUDIT MANAGERS (REF: GEM/M)

SENIOR AUDIT CONSULTANTS (REF: GEM/SAC)

EXPERIENCED AUDIT CONSULTANTS (REF: GEM/AC)

REQUIREMENTS:

- native Russian speakers with a working knowledge of English
- university degree in Finance (Moscow State University, Finance Academy, MGIMO, etc)
- 2-7 years of work experience in an accounting, auditing or finance position, preferably in the Energy sector
- excellent knowledge of IAS/RAR
- general audit certificate or equivalent experience
- readiness to travel on business around Russia intensively
- appropriate computer skills
- ability to work in a team, meet challenges and deliver outstanding results

Thanks to its leading position in both the Russian and world markets, in exchange for your knowledge, experience and commitment, the firm is able to offer unrivaled career opportunities. The firm offers professional training, a fully sponsored program leading to an international accounting qualification, attractive remuneration and other benefits. PricewaterhouseCoopers is a global organisation and you will be expected to exchange knowledge and experience with audit specialists working in the firm's offices world-wide; to support this vision we operate an established program of supported foreign secondments.

If you are interested in any of these opportunities, please send your resume to 11 3054, Moscow, Kosmodamianskaya nab., 52 building 5, fax 967-6001, addressed to Valentina Fonina quoting the reference number of position you apply for.

E-mail: valentina.fonina@ru.pwcglobal.com

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Join us. Together we can change the world.

Вакансии для специалистов в области МСФО

KELLY
SERVICES

SMART PEOPLE

Olympic Plaza, 33-1 Prospect Mira, Tel. (095) 787 2820, Fax (095) 961 1408,
e-mail: kelly@kellycis.msk.ru, <http://www.kellyservices.ru>

Our clients – world's famous multinational companies – offer excellent career opportunities to finance professionals:

CHIEF ACCOUNTANT, ACCOUNTANT

Requirements:

- Higher financial education
- Proven experience in Russian and Western accounting and negotiation with tax authorities
- Excellent skills in Russian taxation, tax planning and optimising
- Proven experience in customs and excise duties
- Knowledge of intern-company reconciliation and western reporting
- PC skills, advanced usage of accounting software (Scala, Sun System)
- Native Russian, fluent English

For confidential consideration, please send your CV to Kelly Services at (095) 961 1408 or vera@kellycis.msk.ru with a reference code VM 210.

Our client – a major Western tobacco manufacturing company with operations throughout the world – offers an excellent career opportunity to finance professionals.

TREASURY MANAGER

The Treasury Manager will be responsible for assessing and managing treasury risks of the company.

INTERNAL AUDITOR

The Internal Auditor will be responsible for creating and implementing internal control and procedures according to international standards, monitoring and reporting on adherence to these procedures.

Requirements:

- Proven experience in finance and be familiar with Russian Accounting Principles and legal framework, in particular with all Russian Laws affecting treasury transaction, currency transaction and taxation risks
- At least 2 years of working experience in the same positions in an international environment is a must
- Strong academic background
- Fluent English
- Computer literate (knowledge of Western based accounting & reporting applications, Excel)

For confidential consideration, please send your CV to Kelly Services at (095) 961 1408 or vera@kellycis.msk.ru with a reference code VM 211.

Our client – a world's famous western production company – is looking for a

FINANCE PROJECT MANAGER

Requirements:

- At least 5 years of experience as a Deputy Chief Accountant, Chief Accountant or Finance Controller with a multinational company
- Excellent knowledge of Russian and western accounting standards
- Fluent English

For confidential consideration, please send your CV to Kelly Services at (095) 961 1408 or vera@kellycis.msk.ru with a reference code VM 212.

Вакансии для специалистов в области МСФО

**Deloitte &
Touche**



We are currently seeking experienced and qualified candidates for the following positions in our Moscow office:

AUDITORS

As a result of growth, expansion into new client service lines, and the recent acquisition of major new clients, our CIS practice has immediate and near future staffing needs for experienced expatriate and local nationals.

If you have more than three (3) years of recent experience in progressively more responsible positions in Audit, a relevant University degree, Russian professional certification (required), and demonstrated initiative and ability, and interest in a long-term career, we want to hear from you.

Knowledge of CISA and/or IAS would be a plus.

We offer a competitive compensation and benefits package, continuous professional career development, and long-term career prospects.

For immediate consideration send your cv/resume and cover letter to our fax: **(095) 956-5001** or e-mail address: **hr@deloitte.ru**

**BLM-Consort
Consulting Group**

Тел. (095) 215 6510, (095) 215 6102
Факс (095) 215 3401



Требуется ГЛАВНЫЙ БУХГАЛТЕР в иностранную страховую компанию

Образование / Предыдущий опыт

- Высшее экономическое/ финансовое образование;
- Опыт работы на аналогичной позиции от 3 до 5 лет в страховой компании, желательно иностранной;
- Знание международных стандартов бухгалтерского учёта (GAAP);
- Компьютер на уровне грамотного пользователя
- Хорошее знание английского языка (чтение, перевод, общение);

Личные качества и характеристики

- Возраст от 27 до 45 лет.
- Аналитический склад ума.
- Организаторские способности.
- Гибкость, готовность идти на компромисс.
- Внутренняя структурированность, способность к самоорганизации.
- Порядочность.
- Высокая работоспособность.

Компенсационный пакет:

На испытательный срок (3 месяца) - 1500\$
Далее - 2000\$ + социальный пакет



MANPOWER®
MOSCOW & ST.PETERSBURG
REPRESENTATIVE OFFICES (RUSSIA)

Корпорация MANPOWER® – мировой лидер в области трудовых ресурсов, имеющая 3400 офисов в более чем 52 странах мира. Наши клиенты – ведущие российские и международные компании открывают конкурс на следующие должности:

Главный бухгалтер/заместитель главного бухгалтера

- Опыт работы в производственных/строительных/торговых компаниях в аналогичной должности
- Практическое знание экспортно-импортных операций

Старший бухгалтер/бухгалтер на участке

- Опыт работы в международной компании в аналогичной должности
- Практическое знание российского и GAAP учета и отчетности
- Опыт работы с Scala/Platinum/Sun/Concorde/SAP
- Владение разговорным английским языком

Заместитель главного бухгалтера

- Опыт работы в аналогичной должности в крупной международной торгово-производственной компании
- Глубокое практическое знание российского и GAAP учета и отчетности
- Свободное владение английским языком
- Опыт координации проектов по внедрению информационных финансовых систем

Бухгалтер в иностранный банк

- Опыт работы в банке в аналогичной должности
- Практическое знание банковского налогообложения, отчетности.
- Владение разговорным английским языком

**ВСЕХ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ ЛИЦ ПРОСИМ ЗВОНИТЬ В МОСКОВСКОЕ
ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО КОМПАНИИ MANPOWER® ПО ТЕЛЕФОНУ (095) 937-3435
ИЛИ НАПРАВЛЯТЬ СВОЕ РЕЗЮМЕ ПО ФАКСУ (095) 937-3436
ИЛИ E-mail RESUME@MANPOWER.RU
WWW.MANPOWER.RU**

Международный центр реформы системы бухгалтерского учета (МЦРСБУ)

Поддержку Центру оказывают Агентство международного развития США (USAID), Британский фонд Ноу-Хау, ТАСИС и частные предприятия, которые, в частности, были привлечены к участию Консультативным советом по иностранным инвестициям при Правительстве РФ и Американской торговой палатой в России.

Редакторы бюллетеня «Accounting Report» – **Лью Бёрнхэм, Илья Гаджиев и Дональд Бескин.**
Дизайн и вёрстка – **Дмитрий Смирнов.**

Материалы для публикации присылайте редакторам по e-mail publishing@icar.ru, факсу (095) 937 5416 или по почте: 103009, Москва, Тверская улица, дом 16/2, строение 3, офис №1.

Телефон МЦРСБУ (095) 937 5417.

NB

У пользователей сети Интернет появилась возможность читать электронную версию «Accounting Report» на сайте МЦРСБУ <http://www.icar.ru>, где также можно оформить бесплатную подписку на наше издание.

Подписной купон

Для оформления **БЕСПЛАТНОЙ** подписки на наш информационный бюллетень, пожалуйста, пришлите нам заполненный купон

Да, я хочу подписаться на информационный бюллетень МЦРСБУ

- на русском языке
 на английском языке

ФИО: _____

Должность: _____

Организация: _____

Адрес: _____

Индекс: _____ Город: _____

Телефон.: _____ факс : _____

e-mail _____

Пожалуйста, пришлите мне его

- по почте
 по e-mail
 уведомление по e-mail об обновлениях «Accounting Report» на сайте МЦРСБУ