

2.3. ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНОГО ОПЫТА

Шеремет А.Д., д.э.н., профессор, зав. кафедрой
«Учет, анализ и аудит»
Соловьева О.В., к.э.н., доцент кафедры
«Учет, анализ и аудит»

*Московский государственный университет
им. М.В. Ломоносова*

Настоящая статья посвящена рассмотрению проблем применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) на основе анализа международного опыта.

Представлен обзор усилий в области международной стандартизации финансовой отчетности, предпринимаемых различными международными организациями.

Предложена классификация проблем применения МСФО и возможных направлений их решения.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) получают все больший вес в международном сообществе как за счет прямого внедрения данных стандартов в национальную практику, так и за счет конвергенции требований международных и национальных стандартов. Многие страны начинают применять МСФО как основу для составления финансовой отчетности компаний, поскольку это помогает повысить прозрачность отчетности, улучшить ее качество, снизить стоимость капитала, инициировать поток инвестиций. Около 100 стран в настоящее время требуют, разрешают или формально одобряют политику конвергенции с МСФО¹. В ноябре 2007 г. американская Комиссия по ценным бумагам и биржам (Securities and Exchange Commission, SEC) объявила о своем решении разрешить использование МСФО для составления финансовой отчетности иностранным зарегистрированным компаниям².

Необходимость единого набора мировых стандартов финансовой отчетности связана с глобализацией мировой экономики: за последние три десятилетия существенно возросла степень интеграции и глобализации финансовых рынков. Например, в 2005 г. 495 зарубежных компаний из 47 стран находились в листинге Нью-Йоркской биржи, что составляет 20% листинга и 33% общей рыночной капитализации³. Признавая степень взаимозависимости международных рынков капитала, Форум финансовой стабильности (Financial Stability Forum)⁴ идентифицировал МСФО как один из 12 наборов

глобальных стандартов, необходимых для устойчивого функционирования глобальной экономики. Исходя из этого, принципиальную значимость приобретает анализ проблем практического применения МСФО.

Проблемы применения МСФО в российской экономической литературе освещаются в основном как трудности применения данных стандартов в Российской Федерации⁵. В этой связи представляется интересным анализ зарубежных источников, в которых исследуется проблематика применения МСФО, в первую очередь, на международном уровне.

На международном уровне сформировалось понимание МСФО как части глобальной финансовой инфраструктуры и необходимости проведения большой работы по их внедрению, что представляет собой длительный и поэтапный процесс. В процессе формирования институциональных механизмов, обеспечивающих внедрение МСФО в практику, следует отметить работу различных международных и региональных организаций.

Одной из значимых международных организаций, занимающихся проблемами применения МСФО, является Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (Inter-governmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting, ISAR), действующая в рамках ЮНКТАД (United Nations Conference on Trade and Development, UNCTAD). Данная группа была создана по решению Экономического и социального совета ООН в 1982 г. с целью участия в процессе международной гармонизации требований к учету и отчетности. Она активно участвует в данном процессе, обеспечивая понимание проблем применения международных стандартов развивающимися странами и странами с переходной экономикой, и помогая данным странам в применении наилучшей международной практики. На ежегодных сессиях группы⁶ в течение последних лет активно обсуждаются вопросы практического применения МСФО различными странами. К моменту проведения сессий секретариат ЮНКТАД готовит документы, содержащие обзор вопросов, связанных с практическим применением МСФО⁷. По результатам проведенных сессий выпускаются сборники (в частности, «Вопросы международного учета и отчетности: обзор 2005», «Вопросы международного учета и отчетности: обзор 2006»⁸), в которых содержатся выводы в отношении тенденций конвергенции с МСФО и практических проблем применения данных стандартов.

нию функционирования финансовых рынков, снижению распространения последствий финансовых кризисов. Подробную информацию можно найти на сайте <http://www.fsforum.org>.

⁵ См., например, Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2006. – С. 47-55; Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие. – М.: Бухгалтерский учет, 2008. – С. 25-34.

⁶ Информация о ежегодных сессиях и обсуждаемых документах может быть найдена на сайте <http://www.unctad.org>.

⁷ Например, Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards:

October 2005 – TD/B/COM.2/ISAR/28;

August 2006 – TD/B/COM.2/ISAR/33;

August 2007 – TD/B/COM.2/ISAR/37.

⁸ International Accounting and Reporting Issues: 2005 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2006; International Accounting and Reporting Issues: 2006 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2007.

¹ International Accounting and Reporting Issues: 2006 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2007, p. 6.

² <http://www.sec.gov>.

³ International Accounting and Reporting Issues: 2005 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2006, p. 7.

⁴ Форум финансовой стабильности – организация, объединяющая представителей национальных финансовых регулирующих организаций (центральных банков, казначейств и т.п.), международных финансовых институтов, международных регулирующих и наблюдательных организаций, Европейского центрального банка и др., созданная по инициативе министров финансов и руководителей центральных банков стран «большой семерки» с целью содействия международной финансовой стабильности, улучше-

В 2004 г. Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants, IFAC) провела исследование по проблемам и успешным решениям вопросов применения МСФО и международных стандартов аудита. Мировой банк (World Bank), начиная с 2001 г., готовит регулярные отчеты о соблюдении стандартов и кодексов⁹. В процессе координации деятельности по внедрению МСФО на национальных уровнях для листинговых компаний важную роль играет Международная организация комиссий по ценным бумагам (International Organization of Securities Commissions, IOSCO). В 2005 году она объявила о том, что ее Технический комитет начал проект по «регулятивным интерпретациям МСФО»¹⁰, целью которого является обеспечение взаимодействия членов данной организации для последовательного применения и внедрения МСФО.

На региональном уровне следует отметить усилия Европейского союза, где уже сформирован определенный механизм внедрения МСФО в европейских странах. Кроме этого, в 2001 году Европейская комиссия основала Комитет европейских регуляторов ценных бумаг (Committee of European Securities Regulators, CESR), основными задачами которого являлось улучшение координации между национальными регуляторами рынков ценных бумаг и выполнение консультационных функций для Еврокомиссии, в том числе в области применения МСФО. CESR готовит ежегодные доклады для Еврокомиссии, выпускает различные стандарты, регулирующие документы и руководства¹¹. В 2007 г. Институт дипломированных бухгалтеров Англии и Уэльса подготовил доклад о применении МСФО в Европейском союзе для Европейской комиссии¹². Целью данного исследования являлась оценка первого года применения МСФО в Европейском союзе. Исследование базировалось на результатах опросов, анализе литературы, обсуждений на круглых столах, анализе финансовой отчетности и др.

На основе исследования вышеназванных источников авторами предлагается следующая классификация проблем применения МСФО:

- необходимость формирования институциональных механизмов, обеспечивающих разработку и внедрение МСФО и соблюдение их применения (надзора над процессом внедрения) на международном, региональных и национальных уровнях, а также обеспечение скоординированной работы данных механизмов;
- необходимость решения вопросов правового внедрения (enforcement) МСФО в национальную практику;
- необходимость четкого понимания сферы применения МСФО на национальном уровне;
- необходимость решения технических вопросов, связанных как со спецификой самих МСФО, так и с национальными особенностями.

Все эти группы проблем взаимосвязаны между собой и требуют комплексного подхода к их решению. Рассмотрим их более подробно.

Необходимость формирования институциональных механизмов, обеспечивающих внедрение МСФО, обуславливает, на наш взгляд, ведение работы по трем направлениям:

- обеспечение должного процесса разработки глобальных стандартов;
- обеспечение должного процесса внедрения МСФО в разных странах, гарантирующего их последовательное и непротиворечивое применение;
- обеспечение должного процесса надзора над внедрением МСФО в разных странах, гарантирующего их последовательное и непротиворечивое применение.

Осознавая необходимость должного обеспечения процесса разработки стандартов, которые должны применяться глобально, Комитет по международным стандартам в последние годы предпринимал попытки улучшения данного процесса. Признавая необходимость учета мнений различных заинтересованных сторон при разработке стандартов и активизации их практического применения, в 2005 г. Комитет по международным стандартам провел ряд структурных изменений (было увеличено количество попечителей (Trustees) с 19 до 22 чел. за счет представителей стран, не относящихся к Северной Америке и Европе; несколько изменились функции Консультационного совета (SAC) – он должен более активно обеспечивать взаимосвязь своих членов с попечителями и Советом по международным стандартам (IASB) в решении вопросов стратегии процесса разработки стандартов и их применения, уменьшилось количество его членов с 60 до 40 чел., председателем был назначен представитель Бразилии (то есть представитель развивающейся экономики); кроме задачи по разработке Интерпретаций, перед Комитетом по интерпретациям (IFRIC) поставлена задача разработки руководств по применению, что обусловлено возрастающими потребностями в такого рода документах в связи с более активным практическим применением МСФО. Совет по международным стандартам выпустил Меморандум понимания роли органов, устанавливающих стандарты, и их отношений с Советом (Memorandum of Understanding on the Role of Accounting Standard Setters and Their Relationship with IASB).

Однако, на наш взгляд, существует еще ряд вопросов, которые должны быть решены для обеспечения должного механизма разработки стандартов:

- увеличение представительства развивающихся стран в Совете по международным стандартам;
- разработка более действенного механизма взаимодействия между разработчиками международных стандартов и региональными/национальными регулирующими органами;
- обеспечение координации работы Комитета по международным стандартам и других международных организаций, заинтересованных в процессе международной стандартизации; более активное их взаимодействие.

Возможно также начать дискуссию о необходимости создания надзорного органа над деятельностью Комитета по международным стандартам, объединяющего представителей государственных национальных регулирующих органов.

Разработка институциональных механизмов внедрения МСФО требует, в первую очередь, работы на региональных и национальных уровнях.

В этой связи представляется интересным опыт Европейского союза. Евросоюз в 2002 г. принял решение об обязательном использовании МСФО с 1 января 2005 г. для составления консолидированной отчетности листинговыми (зарегистрированными на бирже, публично торгующими своими ценными бумагами) компаниями, которое было закреплено в Постановлении №1606/2002 Европейского парламента и совета от

⁹ Reports on observance of standards and codes, ROSC.

¹⁰ Regulatory interpretations of IFRS.

¹¹ <http://www.cesr-eu.org>.

¹² EU IMPLEMENTATION OF IFRS AND THE FAIR VALUE DIRECTIVE. A report for the European Commission. – Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 2007. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/studies/2007.

19 июля 2002 г.¹³. При этом был создан специальный механизм одобрения МСФО для применения в Европе, и обязательно применению подлежат только одобренные стандарты; странам была предоставлена свобода в решении о том, должны ли другие компании применять данные стандарты; странам была предоставлена возможность откладывать применение решения об обязательном применении МСФО для компаний, которые торгуют только своими долговыми ценными бумагами, или торгуют ценными бумагами не на европейский рынок, а для этих целей используют американские стандарты при выполнении определенных условий. Созданный механизм одобрения МСФО для применения в Европе включает в себя финальное одобрение применения стандарта Европейской комиссией (European Commission) и публикацию его в официальном журнале, которому предшествуют:

- получение технических консультаций от специально созданной независимой группы экспертов – Европейской консультационной группы по финансовой отчетности (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG);
- получение мнения об объективности и сбалансированности решения вышеназванной группы от специально созданного консультационного органа – Группы обзора консультаций по стандартам (Standards Advisory Review Group, SARG);
- принятие Еврокомиссией решения о предложении одобрения применения стандарта и голосование по поводу одобрения применения специального комитета – Комитета по регулированию учета (Accounting Regulatory Committee, ARC);
- одобрение решения Комитета по регулированию учета Европейским парламентом (European Parliament).

Наличие специально созданного механизма внедрения МСФО в Европейском союзе является, безусловно, положительным моментом, однако процедура одобрения требует определенного времени и, кроме того, возникает риск получения «неодобрения» отдельных стандартов или некоторых положений стандартов (такая ситуация уже возникла с МСФО (IAS) 39).

Исходя из этого, для обеспечения эффективного внедрения МСФО представляется необходимым:

- более активное взаимодействие данных региональных органов и Комитета по международным стандартам;
- создание аналогичных структур, также взаимодействующих с Комитетом по международным стандартам, для стран, самостоятельно внедряющих МСФО.

Поскольку стандарты отчетности не могут функционировать сами по себе, то в дополнение к высокому качеству самих стандартов и эффективному механизму внедрения успех их применения зависит от наличия национальной инфраструктуры их существования:

- эффективной практики корпоративного управления (corporate governance);
- высококачественных стандартов и практики аудита;
- эффективного механизма правового внедрения и отслеживания порядка выполнения.

В ряде стран уже предприняты усилия по созданию таких комплексных инфраструктур. Например, в Великобритании создан специальный Совет по финансовой отчетности (Financial Reporting Council, FRC), в составе которого действуют комитеты, отвечающие за разработку учетных стандартов, стандартов аудита и актуарных стандартов, комитеты выполняющие надзорные

функции за соблюдением стандартов, комитет по корпоративному управлению¹⁴.

Соответственно, на национальном уровне для решения вышеназванных проблем необходимо:

- формирование структур, ответственных за внедрение МСФО на национальном уровне;
- обеспечение взаимодействия этих структур с другими национальными организациями, ответственными за «смежные» области применения МСФО (аудит, корпоративное управление, оценку и др.);
- создание механизма отслеживания / надзора за правильностью применения стандартов;
- обеспечение взаимодействия национальных органов и региональных / международных органов и организаций, ответственных за разработку и внедрение МСФО.

Необходимость решения вопросов правового внедрения МСФО в национальную практику тесно связано с решением проблем предыдущего блока, поскольку определение эффективного механизма правового внедрения подразумевает наличие соответствующего институционального механизма. Однако данные проблемы могут быть выделены в отдельную группу как проблемы инкорпорирования МСФО в национальное законодательство. Внедрение МСФО в деловую практику страны может потребовать изменения национальных законов, касающихся различных вопросов, что обуславливает необходимость координации требований всех законодательных актов, затронутых или связанных с применением МСФО, определения места МСФО в законодательной системе, оценки влияния перехода на МСФО на смежные отрасли.

Для решения данных проблем представляется необходимым:

- разработать четкую концепцию, стратегию и план внедрения МСФО на национальном уровне;
- определить взаимодействие МСФО с действующим национальным законодательством, оценить масштабность его изменения;
- определить порядок одобрения МСФО к применению;
- определить порядок осуществления контроля / надзора над применением МСФО.

В силу различия способов правового регулирования, сложившихся в разных странах, необходимы совместные усилия как на национальных, так и на региональных и международном уровнях, по координации механизмов правового внедрения.

Одной из важнейших проблем в этой области на международном уровне является обеспечение последовательности применения МСФО в различных странах, что требует развития сотрудничества заинтересованных сторон.

Необходимость четкого понимания сферы применения МСФО на национальном уровне связана с тем, что МСФО в первую очередь предназначены для крупных листинговых компаний, составляющих консолидированную отчетность.

Как отмечалось выше, Европейский союз принял решение об обязательном применении МСФО для составления только консолидированной финансовой отчетности и только листинговыми компаниями.

¹³ Regulation (EC) №1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards.

¹⁴ Бойл П. Доклад на конференции «Бухгалтерский учет сегодня и завтра» 10 декабря 2007 г. в рамках проекта «Осуществление реформы бухгалтерского учета и отчетности в РФ // <http://www.accountingreform.ru>.

Таблица 1

РЕШЕНИЯ НЕКОТОРЫХ ЕВРОПЕЙСКИХ СТРАН О ПРИМЕНЕНИИ МСФО
РАЗЛИЧНЫМИ ТИПАМИ КОМПАНИЙ

Страны	Компании	Листинговые		Нелистинговые	
		Консолидированная отчетность	Индивидуальная отчетность	Консолидированная отчетность	Индивидуальная отчетность
Австрия	Все	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Бельгия	Кредитные институты	Требуется	Не разрешается	Требуется	Не разрешается
	Остальные	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Франция	Все	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Германия	Все	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Испания	Все	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Швеция	Все	Требуется	Не разрешается	Разрешается	Не разрешается
Чехия	Все	Требуется	Требуется	Разрешается	Не разрешается
Словения	Банки и страховые компании	Требуется	Требуется	Требуется	Требуется
	Прочие	Требуется	Разрешается	Разрешается	Разрешается
Латвия	Банки, страховые компании и др. финансовые институты	Требуется	Требуется	Требуется	Требуется
	Прочие	Требуется	Разрешается	Разрешается	Не разрешается
Великобритания	Все	Требуется	Разрешается	Разрешается	Разрешается

Национальные позиции же европейских стран по поводу того, надо ли требовать, разрешать или запрещать применение МСФО для составления индивидуальной¹⁵ финансовой отчетности листинговыми компаниями, консолидированной финансовой отчетности нелистинговыми компаниями и индивидуальной финансовой отчетности нелистинговыми компаниями, широко варьируются.

Табл. 1, которая является выдержкой из таблицы, представленной в отчете Еврокомиссии Европейскому совету и парламенту по поводу внедрения постановления №1606/2002, подготовленном в 2008 г.¹⁶, иллюстрирует решения некоторых европейских стран о применении МСФО различными типами компаний. Согласно данному докладу, количество компаний, готовящих отчетность по МСФО в Европейском союзе в 2005 г., составляло 7 365.

Как видно из таблицы, европейские страны с исторически развитой национальной системой регулирования учета и отчетности, направленной в большой степени на удовлетворение потребностей государственных / налоговых органов (Австрия, Бельгия, Франция, Германия, Испания, Швеция), более консервативны в решении о применении МСФО: они не разрешают их использование в большинстве случаев. Страны недавно присоединившиеся к Европейскому Союзу и заново формирующие свою систему регулирования учета (Чехия, Словения, Латвия), более активны в применении МСФО для национальных компаний. Великобритания, система которой достаточно близка по сути к МСФО, решение о их применении оставляет за самими компаниями. Однако, в целом, ни одна из вышеназванных стран не требует применения МСФО всеми национальными предприятиями.

Данный опыт позволяет говорить, на наш взгляд, о необходимости четкого понимания сферы действия МСФО на национальном уровне, и выработке взве-

шенного подхода к внедрению МСФО на национальном уровне с точки зрения обязательности применения теми или иными категориями предприятий при формировании различных типов отчетности. Заметим также, что внедрение МСФО требует от предприятий больших затрат, которые не должны превышать выгоды от их применения.

Также нельзя не отметить широко обсуждаемую на международном уровне проблему применения МСФО для среднего и малого бизнеса (средние и малые предприятия – СМП). Дискутируются вопросы о том, необходим ли отдельный набор международных стандартов финансовой отчетности для среднего и малого бизнеса; должны ли они базироваться на тех же методологических основах, что и действующие МСФО; не превесят ли затраты на применение МСФО средними и малыми предприятиями выгоды от использования этих стандартов в силу их большой сложности; должен ли процесс международной гармонизации финансового учета и отчетности затрагивать малые предприятия, или их регулирование должно осуществляться на национальном уровне. Применение МСФО средними и малыми предприятиями представляет собой отдельную сложную проблему, детальный анализ которой выходит за рамки настоящей статьи. Отметим, что Комитет по международным стандартам осуществляет большой проект по разработке международных стандартов для СМП; Межправительственная рабочая группа экспертов разработала и выпустила Руководства по учету и финансовой отчетности для двух уровней СМП (Guidance on Accounting and Financial Reporting for SMEs – Level 2 and Level 3), базирующиеся на МСФО и призванные облегчить переход от более низкого к более высокому уровню применения МСФО для растущего малого и среднего бизнеса; Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants – IFAC) создала специальную рабочую группу для рассмотрения данного вопроса.

Необходимость решения технических вопросов связана с широким кругом проблем. В эту категорию можно отнести как проблемы связанные со спецификой самих МСФО, так и проблемы их практического применения на

¹⁵ Финансовой отчетности отдельного юридического лица.

¹⁶ Report from the commission to the council and the European parliament on the operation of regulation (EC) №1606/2002 of 19 July 2002 on the application of international accounting standards. COM (2008) 215 final. – Brussels, 24.04.2008. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/com-2008-0215_en.pdf.

национальном уровне. Можно предложить следующую группировку технических проблем:

- сложность и постоянное изменение МСФО;
- наличие специфических подходов и требований в МСФО;
- необходимость адекватного перевода на другие языки;
- недостаточное количество специалистов;
- недостаточное количество разъяснительных материалов;
- отсутствие международной квалификации.

Высокая и постоянно увеличивающаяся сложность МСФО и большой объем стандартов делают задачу практического применения достаточно проблематичной, особенно для развивающихся стран.

Ориентированность стандартов на принципы, наличие альтернатив, требование использования профессионального суждения может привести к непоследовательному применению в разных странах, имеющих свою исторически обусловленную специфику учета, или не имеющих большого числа достаточно опытных и квалифицированных профессиональных бухгалтеров. При наличии альтернатив в стандартах очевидно, что будет выбираться вариант наиболее близкий к существующим в стране национальным стандартам.

Существование в большом количестве стандартов требований в отношении оценки по справедливой стоимости также создает проблемы практического исполнения этих требований. Для того чтобы оценка по справедливой стоимости была репрезентативной, необходимо наличие высоко развитых ликвидных рынков капитала. Поскольку степень развития рынков капитала варьируется, то оценка по справедливой стоимости может быть затруднена. Несмотря на то, что, согласно требованиям МСФО, для оценки справедливой стоимости при отсутствии активного рынка могут быть произведены определенные математические расчеты (дисконтирование), следует отметить, что данные расчеты также базируются на прогнозировании денежных потоков и ставке дисконтирования, которые требуют определенной степени развитости рынков. Кроме этого, для стран, где традиционно преобладающей оценкой была историческая стоимость, концепция справедливой стоимости в принципе может оказаться сложной для применения.

Перевод текста МСФО представляет собой достаточно сложную проблему, как с технической точки зрения (сложный понятийный аппарат), так и с точки зрения времени и ресурсов. Соответственно, необходима разработка механизма получения консультаций от Совета по международным стандартам, в частности, по поводу терминологии, особенно в случаях конфликта с действующей национальной терминологией или законодательством. Наличие такого механизма принципиально необходимо на начальном этапе практического применения МСФО. Различия в переводе могут привести к отсутствию последовательности применения МСФО в различных странах. Задержки с переводом могут привести к тому, что в разных странах будут применяться разные версии МСФО в силу отсутствия перевода новых или измененных стандартов. Следовательно, должна быть разработана координационная программа, предусматривающая временной лаг для перевода, созданы соответствующие базы данных.

Поскольку МСФО требуют применения профессионального суждения, оценки вероятности, использования определенных технических оценок и расчетов (актуарные оценки, оценка недвижимости профессиональными оценщиками) и т.п., необходимо наличие специалистов,

обладающих как знаниями самих МСФО, так и сопутствующими знаниями (например, наличие институтов оценки). Различный страновой опыт и различная степень развитости специализированных институтов могут привести к различной трактовке вышеназванных требований МСФО, что будет снижать сравнимость финансовой отчетности в международном масштабе.

Кроме проблем, связанных с недостатком соответствующих кадров, в настоящий момент ощущается недостаток учебных материалов и квалификационных программ, представляющих возможность сертификации по МСФО, отсутствует механизм их независимой оценки на предмет соответствия МСФО. Следует также отметить, что необходимы значительные усилия по переобучению специалистов, в частности, занимающихся подготовкой отчетности, особенно в странах, где применение профессионального суждения не являлось типичной практикой. Кроме того, механизм одобрения МСФО на национальном уровне предполагает наличие высококвалифицированных специалистов во всех вовлеченных в данный процесс группах:

- регулирующие органы;
- налоговые органы;
- инвесторы;
- финансовые аналитики и рейтинговые агентства;
- общественность;
- образовательные учреждения.

Соответственно, и круг технических проблем, связанных с процессом практического применения МСФО, достаточно широк. Их решение потребует усилий различных заинтересованных сторон как на международном, так и на региональных и национальных уровнях.

В заключение еще раз следует отметить, что четыре выделенные группы проблем взаимосвязаны между собой и требуют комплексного подхода к их решению, участия в этом процессе всех заинтересованных сторон на национальных, региональных и международном уровнях.

Таким образом, в настоящей статье была представлена возможная классификация проблем применения МСФО на основе международного опыта. Данные проблемы должны осознаваться и учитываться в процессе внедрения МСФО в российскую практику. Идентификация проблем практического применения МСФО и обмен опытом их решения являются одним из ключевых факторов успеха в процессе создания единых высококачественных и применимых стандартов финансовой отчетности, обеспечивающих информацией международные рынки капитала.

Шеремет Анатолий Данилович

Соловьева Ольга Витальевна

Литература

1. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие. – М.: Бухгалтерский учет, 2008.
2. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Бойл П. Доклад на конференции «Бухгалтерский учет сегодня и завтра» 10 декабря 2007 г. в рамках проекта «Осуществление реформы бухгалтерского учета и отчетности в РФ // <http://www.accountingreform.ru>.
4. Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards.
5. Report from the Commission to the Council and the European Parliament on the Operation of Regulation (EC) No 1606/2002 of 19 July 2002 on the application of international accounting standards. COM (2008) 215 final. – Brussels, 24.04.2008. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/com-2008-0215_en.pdf.
6. International Accounting and Reporting Issues: 2006 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2007.
7. International Accounting and Reporting Issues: 2005 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2006.
8. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: August 2007 – TD/B/COM.2/ISAR/37.
9. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: August 2006 – TD/B/COM.2/ISAR/33.
10. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: October 2005 – TD/B/COM.2/ISAR/28.
11. EU IMPLEMENTATION OF IFRS AND THE FAIR VALUE DIRECTIVE. A report for the European Commission. – Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 2007. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/studies/2007.
12. <http://www.cesr-eu.org>.
13. <http://www.fsforum.org>.
14. <http://www.iasb.org>.
15. <http://www.sec.gov>.
16. <http://www.unctad.org>.

Ключевые слова

Международные стандарты финансовой отчетности, МСФО, международный уровень, проблемы применения, правовое внедрение, Постановление ЕС №1606/2002 о применении МСФО, Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности, ЮНКТАД, институциональные механизмы, сфера применения МСФО, технические вопросы применения МСФО.

РЕЦЕНЗИЯ

Рецензируемая статья написана на актуальную в современных условиях тему. Понимание проблем применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в международном масштабе представляет научный и практический интерес, с точки зрения их сопоставления с трудностями перехода на МСФО в процессе реформирования российской системы бухгалтерского учета и отчетности.

Следует отметить анализ большого количества материала на английском языке, включающего как нормативные документы Европейского союза, так и документы, разрабатываемые различными международными организациями, в частности, ЮНКТАД.

Заслуживает внимания классификация проблем применения МСФО, разработанная авторами на базе международного опыта, и их предложения по возможным направлениям решения указанных проблем.

В статье представлена интересная таблица, иллюстрирующая решения отдельных стран – членов ЕС о сфере применения МСФО.

Вышесказанное позволяет рекомендовать данную статью к публикации.

Чая В.Т., д.э.н., профессор Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова, академик РАЕН

2.3. PROBLEMS OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS' IMPLEMENTATION: ANALYSIS OF INTERNATIONAL EXPERIENCE

A.D. Sheremet, Doctor of Science, Professor, Head of Accounting Department, Economic Faculty;
O.V. Solovyeva, Ph.D., Associate Professor, Accounting Department, Economic Faculty

Moscow State University

The article considers the problems of the International Financial Reporting Standards' (IFRSs) implementation on the basis of international experience analysis.

The overview of the different international organisations' efforts is presented.

The classification of IFRSs' implementation problems and the possible ways of their solutions are offered.

Literature

1. O.A. Ageeva International Financial Reporting Standards: Schoolbook. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2008
2. E.A. Mizikovskiy, T.Ju. Drugilovskaya Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. International Financial Reporting Standards and Accounting in Russia. – 2-d ed., revised and supplemented – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006
3. Paul Boyl's presentation at the Conference «Accounting Today and Tomorrow» on the 10-th of December 2007 held under the Project «Accounting and Reporting Reform in Russia». – <http://www.accountingreform.ru>
4. Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards
5. REPORT FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT on the operation of Regulation (EC) No 1606/2002 of 19 July 2002 on the application of international accounting standards. COM(2008) 215

- final. – Brussels, 24.04.2008. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/com-2008-0215_en.pdf
6. International Accounting and Reporting Issues: 2006 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2007
 7. International Accounting and Reporting Issues: 2005 Review. Report by the Secretariat of the UNCTAD – United Nations, New York and Geneva, 2006
 8. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: August 2007 – TD/B/COM.2/ISAR/37
 9. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: August 2006 – TD/B/COM.2/ISAR/33
 10. Review of practical implementation issues of International Financial Reporting Standards: October 2005 – TD/B/COM.2/ISAR/28
 11. EU IMPLEMENTATION OF IFRS AND THE FAIR VALUE DIRECTIVE. A report for the European Commission. – Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 2007. – http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/studies/2007
 12. <http://www.cesr-eu.org>
 13. <http://www.fsforum.org>
 14. <http://www.iasb.org>
 15. <http://www.sec.gov>
 16. <http://www.unctad.org>

Keywords

International Financial Reporting Standards, IFRS, international level, problems of implementation, enforcement, accounting reform, EC Regulation № 1606/2002 on IFRS application, Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting – ISAR, UNCTAD, institutional mechanisms, scope of IFRS application, technical issues of IFRS implementation.