



**КОНФЕРЕНЦИЯ ОРГАНИЗАЦИИ
ОБЪЕДИНЕННЫХ НАЦИЙ
ПО ТОРГОВЛЕ И РАЗВИТИЮ**

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/33
23 August 2006

RUSSIAN
Original: ENGLISH

СОВЕТ ПО ТОРГОВЛЕ И РАЗВИТИЮ

Комиссия по инвестициям, технологии и смежным
финансовым вопросам

Межправительственная рабочая группа экспертов
по международным стандартам учета и отчетности

Двадцать третья сессия

Женева, 10-12 октября 2006 года

Пункт 3 предварительной повестки дня

**ОБЗОР ВОПРОСОВ ПРАКТИЧЕСКОГО ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ
МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Записка секретариата ЮНКТАД*

Резюме

Завершая свою двадцать вторую сессию, Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО) решила провести дополнительные обзоры практических трудностей в деле применения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), а также наилучших методов их преодоления. Она согласилась также с тем, что один из способов проведения таких обзоров мог бы состоять в подготовке тематических исследований по странам в целях подготовки руководства по передовой практике применения МСФО, что поможет развивающимся странам и странам с переходной экономикой привести свою национальную политику и практику бухгалтерского учета в соответствие с международными требованиями. Соответственно были проведены пять исследований по следующим странам: Бразилии (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1), Германии (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2), Индии (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3), Ямайке (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4) и Кении (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5).

В настоящей записке кратко рассказывается о последних достижениях в процессе осуществления МСФО, а также о важнейших практических трудностях в нормативно-правовой, правоприменительной и технической областях, которые были выявлены в ходе проведения тематических исследований.

* Вышеуказанная дата представления настоящего документа объясняется задержками при его обработке.

СОДЕРЖАНИЕ

	<i>Стр.</i>
I. ВВЕДЕНИЕ	3
II. ПОСЛЕДНИЕ ТЕНДЕНЦИИ НА ПУТИ КОНВЕРГЕНЦИИ С МСФО	4
III. ОСНОВНЫЕ ПРАКТИЧЕСКИЕ ТРУДНОСТИ ПЕРЕХОДА НА МСФО	8
IV. ВЫНЕСЕННЫЕ УРОКИ	17
V. ВЫВОД	23

I. ВВЕДЕНИЕ

1. Вот уже свыше 30 лет Организация Объединенных Наций служит важным форумом, где политики, представители органов регулирования и стандартизации, профессиональные организации в области бухгалтерского учета, представители научных кругов и другие заинтересованные стороны обсуждают пути повышения сопоставимости и достоверности корпоративной отчетности. Функционирующая под эгидой ЮНКТАД Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО) выполняет в системе Организации Объединенных Наций роль координатора работы по обеспечению транспарентности корпоративной деятельности.
2. 2005 год стал переломным в истории финансовой отчетности. Беспрецедентно большое число предприятий и стран во всем мире приняли Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) за основу для подготовки своей финансовой отчетности. В свете повсеместного перехода на МСФО на двадцать второй сессии МСУО рассматривался вопрос практического осуществления этих стандартов. Для оказания МСУО содействия в рассмотрении данной темы секретариат ЮНКТАД подготовил обзорную записку, озаглавленную "Обзор вопросов практического осуществления международных стандартов финансовой отчетности" (TD/B/COM.2/ISAR/28).
3. Завершая свою работу, МСУО подтвердила важность разработки единого набора основанных на общих принципах и высококачественных стандартов финансовой отчетности для создания более унифицированной и согласованной международной финансовой системы, обеспечивающей мобилизацию и эффективное распределение финансовых ресурсов, а также стимулирующей инвестиции, столь необходимые для экономического развития государств-членов. Наличие достоверной и сопоставимой на международном уровне финансовой отчетности, удовлетворяющей требованиям финансовых рынков, укрепляет доверие инвесторов, облегчая оценку рисков при принятии инвестиционных решений, а также помогает снизить стоимость капитала.
4. Кроме того, МСУО признала, что для того, чтобы в полной мере использовать преимущества гармонизированных глобальных стандартов отчетности и их унифицированного применения в странах с различным экономическим и деловым климатом, необходимо сначала решить ряд практических задач, с тем чтобы помочь развивающимся странам и странам с переходной экономикой в соблюдении международно признанных стандартов, в первую очередь в области развития институционального и технического потенциала.

5. Завершая свою двадцать вторую сессию, МСУО решила продолжить рассмотрение практических трудностей в деле перехода на МСФО, а также путей их преодоления, в том числе путем подготовки тематических исследований по странам. Одна из целей этой работы заключается в подготовке путеводителя по передовой практике внедрения МСФО, которое поможет директивным, регулирующим и другим органам в проработке возможных стратегий перехода на международные стандарты финансовой отчетности и повысит их вклад в процесс международной конвергенции.

6. Во исполнение просьбы, прозвучавшей на двадцать второй сессии МСУО, секретариат ЮНКТАД провел тематические исследования по следующим странам: Бразилии, Германии, Индии, Кении и Ямайке. Цель этих тематических исследований заключается в том, чтобы вынести важные уроки из опыта практического применения МСФО и обсудить их с теми государствами-членами, которые либо уже применяют МСФО, либо намереваются перейти на них в будущем. В настоящем документе излагаются основные выводы этих тематических исследований. Важно отметить, что, хотя при отборе стран учитывалась необходимость охвата различных регионов, экономических систем и подходов к внедрению МСФО, в подготовленных тематических исследованиях затрагиваются не все проблемы в этой области. Цель исследований заключалась в том, чтобы дать общее представление о ходе осуществления МСФО и основных проблемах в этой области, а не углубленно и детально проанализировать эти проблемы, которые могут стать темой для дополнительного изучения и обсуждения.

7. Тематические исследования по отдельным странам содержатся в следующих документах: Бразилия – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1, Германия – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2, Индия – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3, Ямайка – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4 и Кения – TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5.

II. ПОСЛЕДНИЕ ТЕНДЕНЦИИ НА ПУТИ КОНВЕРГЕНЦИИ С МСФО

8. После двадцать второй сессии МСУО произошел ряд событий, которые укрепили тенденцию конвергенции с МСФО. Оценивая повсеместный переход на МСФО в 2005 году, сэр Дэвид Туиди, Председатель Международного совета по стандартам бухгалтерского учета, заявил, что внедрение МСФО проходит "на удивление гладко". В то же время, по его словам, для тех, кто отвечает за переход на МСФО, этот процесс оказался более сложным, чем ожидалось¹. Председатель обратил также внимание на то,

¹ KPMG (2006). *International Financial Reporting Standards: Views on a financial reporting revolution*, April, pp. 35-38

что в настоящее время почти 100 стран требуют или разрешают переход на стандарты, разработанные МССУ, или официально встали на путь такой конвергенции².

9. В конце февраля 2006 года Международный совет по стандартам бухгалтерского учета (МССУ) и Совет по стандартам финансового учета (ССФУ) Соединенных Штатов опубликовали Меморандум о договоренности (МоД), в котором подтверждается их совместная цель разработать высококачественные единые стандарты бухгалтерского учета для использования на мировых рынках капитала³. МССУ и ССФУ заявили, что подписание МоД стало итогом развития тех целей и принципов, которые впервые были зафиксированы в подписанном в октябре 2002 года Норуолкском соглашении.

10. В соответствии с МоД, подписанным ССФУ и МССУ в феврале 2006 года, этим двум организациям предстоит решить, следует ли им добиваться устранения различий в конкретных областях в рамках одного или нескольких краткосрочных проектов стандартизации. В случае принятия такого решения они будут стремиться завершить или в основном завершить работу в этих областях до 2008 года. Эти организации рассмотрят ряд направлений, в которых можно в ближайшее время добиться конвергенции, причем некоторые из этих направлений будут прорабатываться совместно, а некоторые - одним из советов. Советы намереваются совместно обсудить такие темы, как частичная потеря имуществом своей стоимости и подоходный налог. ССФУ будет в одиночку заниматься вопросами учета имущества по справедливой стоимости, инвестиционных проектов, НИОКР и последующих операций. МССУ будет заниматься издержками заемных операций, государственными грантами, совместными предприятиями и составлением отчетности по отдельным сегментам.

11. В марте 2006 года Европейская федерация бухгалтеров (ЕФБ) призвала обеспечить взаимное признание МСФО и Общепризнанных принципов бухгалтерского учета (ОПБУ) США⁴. ЕФБ пришла к выводу, что между двумя стандартами достигнут приемлемый минимальный уровень конвергенции и призвала отказаться от требований подготовки отчетов о соответствии или иных согласований, которые предъявляются к зарубежным

² Выступление сэра Дэвида Туиди, Председателя МССУ, в Комитете по банковскому делу, жилищной политике и градостроительству сената Соединенных Штатов Америки, Вашингтон, 14 июня 2006 года.

³ Более подробную информацию о Меморандуме о договоренности см. <http://www.iasb.org>.

⁴ Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) (2006). Financial Reporting: Convergence, Equivalence and Mutual Recognition, FEE position paper, March.

субъектам, составляющим свою финансовую отчетность по МСФО и котирующимся на биржах в Соединенных Штатах Америки, или к компаниям США, котирующимся в Европейском союзе и готовящим свою финансовую отчетность по ОПБУ США.

12. В мае 2006 года газета "Файнэншл таймс" сообщила, что некоторые британские партнеры бухгалтерской фирмы "Прайсуотерхаускоперс" придерживаются мнения, что конвергенция МСФО и ОПБУ США приведет к появлению "набора стандартов американского типа, которые скорее всего окажутся чрезмерно сложными и жесткими". Эти партнеры считают также, что МССУ следует сосредоточить усилия на совершенствовании своих стандартов⁵. После этого тогдашний Председатель Совета попечителей Фонда Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета был вынужден опубликовать в "Файнэншл Таймс" ответ, в котором обосновывалась необходимость дальнейшей работы по обеспечению конвергенции⁶.

13. Японский совет по стандартам бухгалтерского учета (ЯССУ) и МССУ провели свое третье совещание в марте 2006 года, на котором они рассмотрели ход конвергенции общепризнанных принципов бухгалтерского учета (ОПБУ) Японии с МСФО. Участники совещания отметили значительный прогресс в следующих шести областях: метод стоимостной оценки товарно-материальных запасов; отчетность по сегментам; раскрытие информации о родственных компаниях; единообразие политики бухгалтерского учета в отношении зарубежных дочерних предприятий; инвестиционная собственность; и расходы в связи с выпуском новых акций. ЯССУ и МССУ согласовали три новых пункта программы конвергенции: обязательства о выводе активов, строительные контракты и раскрытие финансовых инструментов по справедливой стоимости⁷.

14. В феврале 2006 года министерство финансов Китая выпустило 39 китайских стандартов бухгалтерского учета для коммерческих предприятий. Создание новой системы стандартов бухгалтерского учета в Китае стало важным шагом в направлении их конвергенции с МСФО. Все котирующиеся на бирже китайские компании должны будут

⁵ Financial Times, London, 3 May 2006.

⁶ Tommaso Pada-Schioppa, "Work on converging accounting standards must go on", Financial Times, London, 19 May 2006.

⁷ Более подробную информацию см. на вебсайте Японского совета по стандартам бухгалтерского учета по следующему адресу: <http://www.asb.org.jp>.

с 1 января 2007 года готовить свою финансовую отчетность в соответствии с новыми стандартами бухгалтерского учета⁸.

15. В январе 2006 года Канадский совет по стандартам бухгалтерского учета одобрил пятилетний стратегический план будущего развития канадских общепризнанных принципов бухгалтерского учета (ОПБУ). Согласно этому плану канадские ОПБУ, обязательные для котирующихся на бирже компаний, будут в течение пятилетнего периода приведены в соответствие с МСФО. По окончании этого переходного периода канадские ОПБУ прекратят существование в качестве самостоятельной базы финансовой отчетности котирующихся на бирже компаний⁹. Канадский совет по стандартам бухгалтерского учета начал работу в этой области с вынесения проекта стратегического плана на обсуждение в марте 2005 года.

16. В марте 2006 года Центральный банк Бразилии объявил, что начиная с финансового года, оканчивающегося 31 декабря 2010 года, он будет требовать подготовки консолидированной финансовой отчетности по МСФО, утвержденным МССУ, от всех подотчетных ему бразильских финансовых учреждений, включая лизинговые, сберегательные, кредитные и другие компании¹⁰. Центральный банк учредил рабочие группы для проведения всестороннего анализа тех мер, которые должны быть приняты для обеспечения конвергенции с МСФО к 2010 году.

17. В странах, стремящихся к сближению своих систем с МСФО, налицо также тенденция к конвергенции с Международными стандартами аудита (МСА), выпущенными Международным советом по стандартам аудита и страхования (МССАС). Например, в феврале 2006 года, когда министерство финансов Китая выпустило новые китайские стандарты бухгалтерского учета для коммерческих предприятий, оно издало также 48 стандартов аудиторской деятельности для дипломированных профессиональных бухгалтеров. В декабре 2005 года Китайский совет по стандартам бухгалтерского учета и МССАС провели совещание, на котором обсуждались проблемы конвергенции китайских стандартов аудиторской деятельности с МСА.

⁸ Министерство финансов Китая, презентация Китайской системы стандартов бухгалтерского учета и системы стандартов аудита в Пекине, пресс-релиз от 15 февраля 2006 года.

⁹ Канадский институт дипломированных бухгалтеров (КИДБ), коммюнике от 10 января 2006 года.

¹⁰ Центральный банк Бразилии, коммюнике 14,259, Бразилиа, 10 марта 2006 года.

18. В ноябре 2005 года Канадский совет по стандартам аудита и страхования вынес на обсуждение свое предложение согласовать канадские стандарты аудита и страхования с МСА. Предлагаемая программа конвергенции начнется в 2006 году и завершится в 2011 году. В своем коммюнике, вышедшем в марте 2006 года, Центральный банк Бразилии также объявил о намерении к 2010 году потребовать от всех внешних аудиторов, оказывающих аудиторские услуги подотчетным ему финансовым учреждениям, перейти на использование Международных стандартов аудита.

19. С расширением использования МСФО во всем мире стало очевидно, что потребности МСП в сфере финансовой отчетности отличаются от потребностей крупных компаний. От МССУ все более настойчиво требуют разработать стандарты бухгалтерского учета для МСП. В последние два года МССУ работал над созданием такого стандарта. Он учредил рабочую группу, опубликовал дискуссионный документ и вопросник, касающийся возможного изменения используемых в МСФО принципов стоимостной оценки и признания, а также провел совещания за круглым столом, посвященные возможному упрощению бухгалтерских методов оценки и признания. В августе 2006 года МССУ разместил на своем вебсайте проект подготовленных им МСФО для МСП¹¹. Ожидается, что окончательный проект документа будет вынесен на обсуждение общественности до конца 2006 года.

III. ОСНОВНЫЕ ПРАКТИЧЕСКИЕ ТРУДНОСТИ ПЕРЕХОДА НА МСФО

20. Как отмечалось выше, исследования были проведены по таким странам, как Бразилия, Германия, Индия, Ямайка и Кения. Эти страны избрали различные подходы к внедрению МСФО. В Бразилии МСФО вступят в силу в 2010 году и будут распространяться на финансовые учреждения, работающие под надзором Центрального банка Бразилии. Немецкие компании начали готовить финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета еще в начале 1990-х годов. Индия стремится адаптировать МСФО к экономическим реалиям страны. Ямайка приступила к переходу на МСФО в 2002 году, а Кения - в 1998 году.

21. Первоначальные решения о переходе на МСФО в рассматриваемых странах диктовались разными причинами. В Бразилии Центральный банк стремится привести практику бухгалтерской отчетности финансовых учреждений в соответствие с передовой международной практикой, с тем чтобы обеспечить сопоставимость финансовой

¹¹ Этот документ см. по следующему адресу:
http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/16_33_DraftEDSMEs.pdf.

отчетности и добиться большего доверия со стороны инвесторов. В Германии ряд крупных компаний начали готовить финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета не потому, что этого требовали от них национальные органы регулирования, а для того, чтобы получить доступ на финансовые рынки за пределами Германии. В 1998 году немецкие законодатели предоставили котирующимся на биржах компаниям возможность готовить консолидированную финансовую отчетность в соответствии с требованиями Международных стандартов бухгалтерского учета. Подготовка консолидированной финансовой отчетности по МСФО стала обязательной для котирующихся на бирже немецких компаний после того, как в Европейском союзе вступило в силу Постановление о переходе на МСБУ 2002 года. Тематическое исследование по Германии служит иллюстрацией общего подхода к использованию МСФО в масштабах всего Европейского союза. Вот почему практические трудности такого перехода выходят за сугубо национальные рамки.

22. В тематическом исследовании по Кении говорится о стремлении повысить национальные требования к финансовой отчетности до передового международного уровня после серьезных кризисов в секторе финансовых услуг страны в 1980-е и 1990-е годы. В тематическом исследовании по этой стране отмечается и другой фактор, который учитывался при принятии решения о переходе с национальных на международные стандарты бухгалтерского учета. Внедряя МСБУ, орган стандартизации стремится переориентировать ресурсы с национальной деятельности по разработке стандартов на укрепление других направлений в интересах более эффективного внедрения новых стандартов бухгалтерского учета и аудита.

23. Тематическое исследование по Индии также свидетельствует о стремлении этой страны привести внутренние требования к финансовой отчетности в соответствие с международными стандартами. В то же время Индия избрала иной подход. В этой стране программа приведения требований к бухгалтерскому учету в соответствие с Международными стандартами бухгалтерского учета предусматривает адаптацию последних к национальным экономическим реалиям. В тематическом исследовании по Ямайке также говорится о намерении унифицировать практику корпоративной отчетности стран Карибского бассейна и привести ее в соответствие с международными требованиями и позицией Международной организации комиссий по ценным бумагам (ИОСКО) в отношении признания Международных стандартов бухгалтерского учета.

24. В странах, по которым проводились тематические исследования, сфера применения МСФО различается. Как отмечалось выше, в Бразилии МСФО будут применяться финансовыми учреждениями. Котирующиеся на бирже компании должны следовать

национальным стандартам, которые будут постепенно приводиться в соответствие с МСФО. Что касается Германии, то котирующиеся на бирже компании должны применять МСФО при подготовке консолидированной финансовой отчетности. Некотирующиеся компании также могут использовать МСФО для целей ведения групповых финансовых счетов. В то же время как котирующимся, так и не котирующимся на бирже компаниям запрещено использовать МСФО при подготовке индивидуальной (неконсолидированной) финансовой отчетности. На Ямайке и в Кении все зарегистрированные и не зарегистрированные на бирже компании должны составлять по МСФО всю свою финансовую отчетность, как консолидированную, так и не консолидированную.

25. В Индии существует трехуровневая система классификации компаний (уровни I, II и III). Компании первого уровня должны применять МСФО, адаптированные к специфике страны. К компаниям остальных двух уровней относятся малые и средние предприятия (МСП). При подготовке их финансовой отчетности допускаются некоторые упрощения и изъятия¹².

26. Существует давно сформировавшийся корпус законодательных и подзаконных актов, регулирующих корпоративную отчетность и включающих в себя парламентское законодательство, касающееся, в частности, коммерческих кодексов и корпоративного права. Существует и целый ряд отраслевых нормативов и механизмов, например в таких областях, как банковское дело и страхование. Так, в Бразилии и Германии регулирование корпоративной финансовой отчетности тесно связано с законодательной системой. В результате этого введение в действие новых и изменение существующих систем отчетности требует интенсивных консультаций и законодательных инициатив. Что касается тематических исследований по Индии, Ямайке и Кении, то в них отмечается, что центральную роль в выработке стандартов бухгалтерского учета или во внедрении МСФО и МСБУ играют профессиональные бухгалтерские органы, такие, как Институты дипломированных бухгалтеров в Индии и Ямайке и Институт дипломированных профессиональных бухгалтеров в Кении. Законодательные системы этих стран делегировали выработку стандартов в области бухгалтерского учета и аудита именно этим частным учреждениям.

27. В последние годы в Германии были созданы новые учреждения, выполняющие важные функции в сфере корпоративной финансовой отчетности. Речь идет о Немецком комитете бухгалтерских стандартов (и его подразделении, занимающемся вопросами

¹² Этот подход аналогичен тому, который рекомендуется МСУО (ЮНКТАД, 2004 год) в Руководящих принципах бухгалтерского учета и финансовой отчетности для малых и средних предприятий (UNCTAD/ITE/TEB/2003/5 и UNCTAD/ITE/TEB/2003/6).

стандартизации - Немецком совете по стандартам бухгалтерского учета), немецкой Группе по обеспечению выполнения требований к финансовой отчетности и о Федеральном органе финансового надзора. Последние два учреждения были созданы после принятия в 2004 году Закона об обеспечении выполнения требований к бухгалтерскому учету. В Бразилии предлагаемые поправки к действующему Закону о корпорациях предполагают создание единого органа, который отвечал бы за подготовку и введение в действие бухгалтерских стандартов. Это является примером тех новых институциональных механизмов, которые требуются для внедрения и обеспечения применения МСФО.

28. В тематических исследованиях по странам описывается ряд практических трудностей, с которыми эти страны сталкиваются в процессе перехода на МСФО. Эти трудности можно отнести к трем основным категориям: институциональной, правоприменительной и технической.

Институциональные трудности

29. При переходе той или иной страны на МСФО эти стандарты становятся составной частью уже существующей нормативно-правовой системы, регулирующей работу хозяйствующих субъектов. Тематическое исследование по Ямайке показало, что к осуществлению стандартов финансовой отчетности имеет отношение очень большое число органов регулирования. Зачастую законодательные и подзаконные акты дублируют друг друга или противоречат друг другу, особенно если роль и функции различных учреждений четко не разграничены, а механизмы координации отсутствуют. Несогласованность нормативно-правовой системы становится причиной серьезной путаницы и неэффективности в процессе перехода на МСФО.

30. Тематические исследования показали, что большинство законодательных и подзаконных актов в сфере корпоративной отчетности вступили в силу за несколько десятилетий до перехода на МСФО. Например, индийский Закон о компаниях был принят в 1956 году. Переход этих стран на МСФО не сопровождался внесением поправок в соответствующее законодательство. В результате МСФО не хватает необходимого правового фундамента. Например, законы о компаниях в некоторых странах требуют подготовки финансовой отчетности в конкретном формате. Эти требования часто противоречат тем, которые закреплены в МСБУ 1 "Представление финансовой отчетности". Например, в МСБУ 1 содержится конкретное требование представлять отчетность о движении денежных средств. Такая ситуация мешает гладкому переходу на МСФО.

31. Признавая этот факт, некоторые страны приступили к внесению в законодательство необходимых изменений. Например, на Ямайке в 2004 году был принят Закон о компаниях, заменяющий аналогичный закон 1965 года. В новом законодательном акте конкретно не требуется соблюдения МСФО, но говорится, что компании должны готовить финансовую отчетность в соответствии с Общепризнанными принципами бухгалтерского учета, установленными Институтом дипломированных бухгалтеров Ямайки. В Бразилии на рассмотрение был внесен законопроект о внесении изменений в Закон о корпорациях, принятый конгрессом в 1976 году.

32. В тематическом исследовании по Индии описываются примеры того, как различные органы регулирования могут вносить авторитетные уточнения в стандарты бухгалтерского учета, разработанные профессиональными органами, и оказывать им необходимую поддержку. Резервный банк, Совет по ценным бумагам и биржам, а также Управление по вопросам регулирования и развития страхования конкретно требуют соблюдения стандартов бухгалтерского учета, разработанных Институтом дипломированных бухгалтеров Индии (ИДБИ). В этом же тематическом исследовании рассказывается также о том, как должны действовать органы стандартизации, составители финансовой отчетности и судебные инстанции в случае возникновения разногласий между органами стандартизации и составителями бухгалтерской отчетности. Например, когда ИДБИ выпустил стандарт учета арендных операций, опираясь на соответствующие МСБУ, ассоциация лизинговых компаний обратилась в суд с требованием отменить этот стандарт, считая его слишком обременительным для лизинговых компаний.

33. Хотя МСФО и предназначаются для использования в подготовке общецелевой финансовой отчетности, тематические исследования показали, что использование МСФО может требоваться и при подготовке обязательной финансовой отчетности. Несмотря на то, что использование МСФО в этих целях и может дать определенную экономию, это может привести к конфликтам между представляющими отчетность компаниями и органами регулирования, особенно в тех случаях, когда отраслевой орган регулирования выдвигает конкретные требования к финансовой отчетности, отличающиеся от МСФО. К числу органов регулирования, устанавливающих обязательные требования к финансовой отчетности в отдельных секторах, относятся органы надзора за банковской и страховой деятельностью. Например, в тематическом исследовании по Кении отмечалась проблема отсутствия координации между председателем Комиссии по вопросам страхования, отвечающей за применение Закона о страховании, и Институтом дипломированных профессиональных бухгалтеров Кении, который следит за тем, чтобы его члены правильно выполняли требования МСФО. Разногласия возникли из-за расхождений между МСФО 4 "Контракты страхования" и конкретными предписаниями председателя Комиссии по вопросам страхования. Председатель Комиссии и Институт

дипломированных профессиональных бухгалтеров Кении достигли договоренности о том, что в ситуациях, когда требования МСФО отличаются от требований Комиссии по вопросам страхования, составитель отчетности должен представлять заверенный аудитором документ о соответствии.

34. Расхождения существуют и между пруденциальным законодательством и требованиями МСФО. Например, МСФО 4 "Контракты страхования" требует, чтобы процентный показатель, используемый при расчете размера резервов на покрытие требований по страховым контрактам, основывался на прошлом опыте работы учреждения. В то же время правила пруденциального регулирования страхования обычно предписывают использование заранее установленного процентного показателя в масштабах всего сектора независимо от предыдущего опыта работы каждой конкретной компании. Аналогичная ситуация возникает и в связи с резервами на покрытие убытков в банковском секторе. Центральные банки часто спускают свой процентный показатель, который в отличие от требований МСФО не учитывает индивидуальную динамику потерь представляющего отчетность субъекта.

Трудности с обеспечением выполнения требований

35. Одной из важнейших предпосылок успешного внедрения МСФО является обеспечение неукоснительного соблюдения стандартов. Ответственность за обеспечение выполнения МСФО лежит на целом ряде органов. Комиссии по ценным бумагам, органы по надзору за банковским и страховым секторами, органы регулирования бирж и рынков капитала играют важную роль в обеспечении выполнения требований к финансовой отчетности, подобных МСФО.

36. Как отмечалось выше, в тематическом исследовании по Германии приводятся примеры дополнительных органов, созданных с целью обеспечения правильного выполнения требований МСФО. С принятием в 2004 году Закона об обеспечении выполнения требований к бухгалтерскому учету в Германии был создан двухъярусный правоприменительный механизм. Первый ярус занимает Немецкая группа по обеспечению соблюдения требований к финансовой отчетности, в состав которой входят 15 профессиональных и отраслевых ассоциаций. На втором ярусе механизма находится Федеральный орган по финансовому надзору. Группа по обеспечению соблюдения требований к финансовой отчетности занимается как консолидированной, так и неконсолидированной отчетностью компаний, котирующихся на бирже в Германии. В случае обнаружения нарушений, которые не удастся устранить на основе сотрудничества с проверяемой компанией, дело передается в Федеральный орган по финансовому надзору. Котирующиеся на бирже немецкие компании участвуют в

финансировании расходов Группы по обеспечению соблюдения требований к финансовой отчетности. Любопытным аспектом такого институционального механизма является то, что он использует богатый технический опыт частного сектора, сохраняя при этом правоприменительные функции государственного органа, в данном случае за Федеральным органом по финансовому надзору.

37. В тематическом исследовании по Индии показано, как занимающийся вопросами бухгалтерского учета профессиональный орган, в данном случае Институт дипломированных бухгалтеров Индии, может играть позитивную роль в укреплении системы финансовой отчетности индийских предприятий. Институт создал Наблюдательный совет по финансовой отчетности (НСФО). Совет отбирает и проверяет финансовую отчетность различных компаний, следя, в частности, за тем, чтобы они соблюдали стандарты бухгалтерского учета. В тех случаях, когда НСФО приходит к выводу о том, что стандарты бухгалтерского учета и другие применимые стандарты и кодексы соблюдаются не в полной мере, он представляет свои рекомендации Институту и/или направляет дело в соответствующий орган.

38. Одна из общих особенностей стран, по которым проводились тематические исследования, заключается в том, что все они требуют аудита финансовой отчетности, составленной по МСФО, в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА), выпущенными Международным советом по стандартам аудита и страхования ИФАК. Бразильская программа конвергенции также предполагает переход на МСФО и МСА к 2010 году. Базирующийся в Базеле Форум финансовой стабильности признал МСА в качестве одного из двенадцати ключевых стандартов (включая МСФО), которые необходимы для обеспечения финансовой стабильности стран. Таким образом, одновременный переход на МСФО и МСА поможет довести качество финансовой отчетности и аудита до самого высокого международного уровня. МСА представляют собой важный инструмент обеспечения правильного применения МСФО.

39. Профессиональные бухгалтерские органы также играют важную роль в обеспечении применения МСФО, требуя от своих членов соблюдать нормативные требования. Тематические исследования по Индии и Кении содержат примеры программ проведения коллегиальных оценок, которые разработали соответствующие профессиональные бухгалтерские органы этих стран в интересах обеспечения правильного выполнения требований к финансовой отчетности и аудиту.

Технические трудности

40. Тематические исследования свидетельствуют о существовании ряда технических трудностей в процессе практического перехода на МСФО. Ситуация дополнительно осложняется в случае одновременного перехода на МСФО и МСА. Одна из основных проблем, возникающих в процессе практической работы, заключается в нехватке бухгалтеров и аудиторов, которые были бы технически готовы работать с МСФО и МСА. Обычно между принятием решения о переходе на новые стандарты и началом его практического выполнения проходит недостаточно времени, для того чтобы подготовить необходимое число специалистов, которые могли бы правильно применять международные стандарты. Например, тематическое исследование по Кении показало, что решение о переходе на МСБУ и МСА с 1999 года фактически было принято в 1998 году. В этом исследовании говорится также о сохраняющейся нехватке профессиональных бухгалтеров в целом и бухгалтеров, достаточно хорошо разбирающихся в МСФО и МСА в частности.

41. С этим связана и техническая проблема нехватки учебных материалов и экспертных знаний по вопросам МСФО по приемлемым ценам. Тематическое исследование по Кении показало, с какими проблемами сталкивается Институт дипломированных бухгалтеров Кении в этой области. Еще хуже обстоят дела в тех странах, где учебные материалы по МСФО, имеющиеся сегодня на английском языке, не могут использоваться в силу языковых барьеров. Об актуальности этой проблемы свидетельствует тематическое исследование по Бразилии.

42. Еще одной технической проблемой, возникающей после завершения первого этапа переходного процесса, является невозможность своевременно адаптироваться к тем быстрым и многочисленным изменениям, которые МССУ вносит в действующие МСФО, и поспевать за новыми стандартами. В тематических исследованиях по Индии и Кении говорится, в частности, о принятом МССУ решении одновременно внести поправки в 13 стандартов в рамках проекта их совершенствования. Это решение спровоцировало цепную реакцию, и в результате измененными оказались свыше 20 стандартов. Постоянное внесение поправок в МСФО ложится тяжелым бременем на существующий технический потенциал, которого во многих случаях и так недостаточно.

43. Еще одна серьезная техническая проблема встает в связи с предписываемым МСФО использованием метода учета по справедливой стоимости. В частности, тематические исследования по Индии и Кении показали, что, в тех случаях когда объем торговли низок, а рынки капитала недостаточно ликвидны, довольно трудно получить достоверную оценку справедливой стоимости для удовлетворения требований МСФО. Составители

бухгалтерской отчетности сталкиваются с проблемами в получении достоверных оценок и информации по ставкам дисконтирования в условиях финансовой нестабильности, динамике денежных потоков, урожайности, реальной стоимости кредитов, частотности дефолтов по кредитам и общеотраслевым справочным показателям, позволяющим рассчитать справедливую стоимость отдельных видов имущества. Вышеуказанные технические трудности создают проблемы и для аудиторов, которые должны оценивать "справедливость" стоимостных показателей в финансовой отчетности.

44. Требование МСФО осуществлять учет по справедливой стоимости в ряде случаев может вызвать и осложнения нормативно-правового характера. Например, когда контракты страхования жизни в соответствии с требованием МСФО 4 разбивают на отдельные компоненты, такой его компонент, как доход от инвестиций (депозит), должен учитываться по справедливой стоимости. В то же время органы регулирования страховой деятельности могут запретить включение этого дохода в прибыль, подлежащую распределению среди акционеров.

45. Тематическое исследование по Германии показало, что принципы отнесения финансовых инструментов к собственному капиталу или долговым обязательствам в соответствии с МСБУ 32, отличаются от требований ОПБУ и законодательства Германии. Некоторые инструменты, которые, согласно немецким ОПБУ, как правило, относятся к собственному капиталу, по МСБУ должны относиться к разряду обязательств. Это связано, главным образом, с тем, что немецкое законодательство предоставляет отдельным категориям владельцев частных товариществ право продать товариществу свою долю. Это ведет к тому, что в балансе, подготовленном по МСФО, значительная часть собственного капитала оказывается отнесенной к обязательствам. Товарищества являются широко распространенной юридической формой предприятий в Германии, причем такие товарищества часто являются дочерними предприятиями котирующихся на бирже компаний, которые обязаны применять МСФО. Как видно из тематического исследования, подобное занижение собственного капитала удерживает многие немецкие предприятия от составления финансовой отчетности по МСФО.

46. При проведении тематических исследований вскрылись трудности с применением МСБУ 17 "Аренда", особенно банками и страховыми компаниями, которым, для того чтобы соблюсти этот стандарт, потребуется относить некоторые арендные операции к категории операционной аренды. Такая реклассификация чревата для банков и страховых компаний с занижением стоимости капитала и опасностью невыполнения требований к его достаточности. В тематическом исследовании по Кении приводятся примеры ситуаций, когда финансовым учреждениям приходилось избавляться от таких инвестиционных непрофильных активов, как находящиеся в долгосрочной аренде земля и

здания. Как отмечалось выше, Ассоциация лизинговых компаний Индии оспорила в индийских судах национальный стандарт учета арендных операций, в основе которого лежит МСБУ 17.

47. Составители отчетности сталкиваются с трудностями и в выполнении требований МСБУ 12, "Подходный налог", в отношении признания отсроченных обязательств по налогам из-за возникновения временных расхождений в подлежащих обложению суммах. В тематическом исследовании по Индии говорится, что индийский стандарт бухгалтерского учета 22, эквивалентный МСБУ 12, который впервые вводит в Индии понятие отложенных налогов, оспаривается составителями отчетности в суде.

48. МСБУ 16, "Здания, сооружения и оборудование", требует индивидуальной амортизации каждого актива. Таким образом, каждая составляющая осязаемых капитальных активов амортизируется отдельно. Этот подход может оказаться новым для различных составителей отчетности, от которых в прошлом не требовалось использовать подобный метод учета. В этой связи, возможно, требует уточнения и такой технический вопрос, как, на сколь мелкие составляющие составители отчетности должны дробить те или иные капитальные активы для целей амортизации.

49. Сложность отдельных МСФО и потребность в использовании методов оценки в связи с отдельными элементами финансовой отчетности требуют от профессиональных бухгалтеров и аудиторов в развивающихся странах таких профессиональных навыков, которыми они, как правило, не обладают. Например, МСБУ 19, "Пособия работникам", требует от представляющих отчетность компаний использовать актуарный метод оценки обязательств. Для такой оценки необходимо регулярно прибегать к услугам профессиональных актуариев. В этой связи наличие квалифицированных специалистов в этой области приобретает решающее значение. Кроме того, профессиональные бухгалтеры и актуарии, возможно, должны координировать свою работу, согласовывая процедуры проведения оценок и степень подробности представляемых актуариями данных. В тематическом исследовании по Индии приводится пример того, как Институт дипломированных бухгалтеров Индии и Страховое общество Индии наладили сотрудничество с тем, чтобы при подготовке актуарных отчетов соблюдались требования МСБУ 19.

IV. ВЫНЕСЕННЫЕ УРОКИ

50. Анализ проведенных тематических исследований показал, что страны, расположенные в различных регионах планеты, в целом начинают все шире признавать полезность МСФО независимо от размеров своей экономики или традиций в сфере финансовой отчетности. В то же время существуют и серьезные институциональные,

правоприменительные и технические трудности, которые страны должны преодолевать, для того чтобы получать максимальную отдачу от перехода на МСФО.

51. Из тематических исследований однозначно вытекает, что для перехода на МСФО требуется серьезная подготовительная работа как на общенациональном, так и на корпоративном уровне. Одним из решающих факторов является необходимость согласования нормативной базы и уточнение статуса МСФО по отношению к другим действующим национальным законам. Для такого согласования и уточнения требуется много времени и ресурсов. Тематические исследования показали, что процесс перехода на МСФО должен протекать поэтапно, с тем чтобы оставалось время на проведение необходимой подготовительной работы.

52. План перехода на МСФО и последствия такого шага для составителей и потребителей отчетности, учреждений, занимающихся профессиональной подготовкой бухгалтеров, и других заинтересованных сторон, должен предаваться широкой огласке. Тематическое исследование по Ямайке показало, что план перехода на МСФО должен опираться на логистическую основу, предполагающую проведение целевых мероприятий в оговоренный период времени. Информационно-пропагандистская кампания могла бы включать в себя организацию поездок для демонстрации целей перехода МСФО на местах, информирование органов регулирования о потенциальных последствиях конверсии, выявление возможного синергического эффекта на нормативно-правовом уровне, а также информирование как составителей, так и потребителей отчетности о потенциальном временном влиянии перехода на коммерческие и финансовые показатели.

53. Тематическое исследование по Германии показало, что на подготовку к переходу компаниям в среднем требуется от 12 до 18 месяцев. Компаниям тех стран, где МСФО потребуется перевести с английского на другой язык, на переход на МСФО, возможно, понадобится гораздо больше времени. Расходы на подготовку кадров, обновление информационных систем и мобилизацию внешней экспертной помощи для внедрения МСФО могут оказаться существенными и заслуживают серьезного внимания.

54. В плане перехода должно четко определяться, на предприятия каких размеров и какого типа будут распространяться МСФО и будут ли они применяться для подготовки не только консолидированной, но и индивидуальной финансовой отчетности. Тематические исследования показали, что МСП сталкиваются с серьезными трудностями в подготовке общецелевой финансовой отчетности по МСФО. Поэтому до перехода на МСФО должен быть создан специальный режим отчетности для МСП. О нем должны хорошо знать как составители, так и потребители отчетности. Тематическое исследование по Индии показало возможность использования трехступенчатого подхода: компании

первого уровня применяют МСФО, компании второго уровня применяют основанные на МСФО стандарты, адаптированные к их особым потребностям, а компании третьего уровня, к которым относятся микропредприятия, применяют сильно упрощенную систему, приближающуюся к кассовому методу бухгалтерского учета.

55. Тематические исследования по Бразилии и Германии позволяют сделать вывод, что некоторые национальные системы финансового учета традиционно служат не только общим, но и узкоспециальным целям, таким, как налогообложение и распределение дивидендов. Хотя модель финансовой отчетности по МСФО и призвана обслуживать широкий круг потребностей, в свете традиционной направленности национальных систем финансовой отчетности она может оказаться малопригодной для выполнения таких узкоспециальных задач, как защита кредиторов и сохранение достаточности капитала в Германии. Как видно из тематического исследования по Германии, подготовка индивидуальной (неконсолидированной) финансовой отчетности по МСФО запрещена как котирующимся, так и не котирующимся на биржах компаниям.

56. Ряду стран при переходе на МСФО потребуется особо учесть опыт функционирования экономики в условиях гиперинфляции. Как говорится в подготовленных МССУ "Положениях, регламентирующих вопросы составления и представления финансовых ведомостей"¹³, по итогам консультаций с МССУ такие страны смогут определить, какая модель финансовой отчетности наиболее пригодна для их специфических условий. Помимо общих требований, связанных с переходом на МСФО, страны, сталкивающиеся с проблемой гиперинфляции, должны принимать во внимание и этот фактор.

57. В тематических исследованиях освещалась роль профессиональных бухгалтерских организаций в процессе перехода на МСФО. Для успешного внедрения МСФО требуется интенсивная и непрерывная поддержка со стороны профессиональных бухгалтерских ассоциаций. Вот почему при разработке программы практической работы по переходу на МСФО требуется адекватно оценивать состояние соответствующих профессиональных бухгалтерских организаций, которые должны располагать необходимыми ресурсами для оказания непрерывной и профессиональной помощи. В этой связи важно также признать большое значение стандартов работающего под эгидой ИФАК Международного совета по стандартам обучения бухгалтерскому учету, который занимается различными аспектами

¹³ Данный вопрос рассматривается в пункте 110 выпущенных МССУ "Положений, регламентирующих вопросы составления и представления финансовых ведомостей".

программ начальной и последующей профессиональной подготовки бухгалтеров, а также разработкой требований к программам повышения профессиональной квалификации¹⁴. Утвержденная МССУ в 1999 году типовая учебная программа в области бухгалтерского учета, которая была обновлена и пересмотрена в 2003 году, является еще одним источником, который поможет сближению национальных квалификационных требований с международными стандартами и руководящими принципами¹⁵.

58. Включение курсов по МСФО и МСБУ в университетские программы преподавания бухгалтерского учета, а также координация таких программ с профессиональными и нормативными требованиями могут помочь безболезненно перейти на МСФО. Отсутствие координации в этой области может стать причиной неэффективного управления финансовыми и людскими ресурсами, особенно в ситуациях, когда университетские программы преподаются при поддержке местных или национальных органов управления в русле национальных программ развития людских ресурсов.

59. Как говорилось в тематических исследованиях, профессиональные бухгалтерские органы способствуют эффективному переходу на МСФО и МСБУ, требуя от своих членов добросовестно применять эти стандарты. В рамках стратегий внедрения МСФО профессиональные бухгалтерские органы могли бы создавать целевые группы или группы реагирования, которые отвечали бы на вопросы, которые возникают у их членов в связи с переходом на МСФО и МСБУ. Такая структура могла бы создаваться на начальном этапе перехода и впоследствии воссоздаваться на более поздних этапах в случае утверждения новых или видоизменения уже действующих стандартов, требующих активного освоения бухгалтерами и аудиторами.

60. Проводимые аудиторами программы коллегиальной оценки служат полезным механизмом надзора и дают информацию о тех трудностях, которые встречаются при подготовке финансовой отчетности и/или проведении аудита. Коллегиальная оценка, при проведении которой часто вскрываются практические трудности, дает полезную информацию, помогающую сфокусировать учебные программы. В тех случаях, когда вскрывшиеся проблемы носят отраслевой характер, соответствующие профессиональные ассоциации или органы регулирования могли бы разрабатывать более целенаправленные программы профессиональной подготовки и предлагать дополнительную помощь, например в форме типовой аудиторской документации.

¹⁴ Более подробные сведения об этом Совете см. <http://www.ifac.org/Education/>.

¹⁵ UNCTAD, International Accounting and Reporting Issues - 2003 Review, pp. 200-257.

61. В тематическом исследовании по Кении описывается конкурсная программа присуждения ежегодных премий, в рамках которой Институт дипломированных профессиональных бухгалтеров Кении выбирает компании, добившиеся наибольших успехов в подготовке финансовой отчетности по МСФО. Претенденты добровольно представляют свои финансовые документы для оценки. Этот конкурс помогает более эффективно использовать МСФО. В то же время он позволяет Институту получать ценную информацию в конкретных областях МСФО, в которых составители отчетности часто сталкиваются с практическими трудностями и на которых, возможно, следует сосредоточить больше внимания в ходе программ профессиональной подготовки и других учебных мероприятий.

62. Данные, собранные в ходе присуждения премий ИДПБК за 2005 год, продемонстрировали необходимость непрерывных усилий по совершенствованию финансовой отчетности, подготовленной по МСФО. Несмотря на то что в Кении процесс перехода на МСФО начался шесть с лишним лет назад, требования МСФО к раскрытию информации, безусловно, выполняются не полностью, особенно в банковском секторе. Поскольку в конкурсе участвуют крупнейшие компании, деятельность которых регламентируется многочисленными нормами, такое несоблюдение требований к финансовой отчетности не может не вызывать обеспокоенности. Общая идея заключается в том, что внедрение МСФО является не единовременной мерой, а непрерывным процессом, требующим постоянной институциональной поддержки.

63. С недостатком опытных кадров для работы по МСФО сталкивается не только частный сектор, но и органы регулирования и другие государственные учреждения. Поэтому для эффективного выполнения своих надзорных функций такие учреждения, приступая к практической работе по внедрению МСФО, должны как можно раньше оценить свои потребности в квалифицированных кадрах и разработать соответствующие программы развития людских ресурсов. Поскольку с изменением существующих и разработкой новых стандартов МСФО меняются, органы регулирования должны иметь план, позволяющий им идти в ногу со временем. Такой план должен включать в себя программу непрерывной профессиональной подготовки сотрудников, проверяющих в рамках своих надзорных функций составленную по МСФО отчетность. Как отмечалось выше, органы регулирования могут использовать опыт частного сектора, в том числе составителей финансовой отчетности и аудиторов, создавая для этих целей механизм получения консультаций по техническим вопросам. В то же время принятие нормативных решений должно оставаться прерогативой государственных надзорных органов.

64. Профессиональные бухгалтерские органы, составители и потребители отчетности, в том числе органы регулирования, могут стать для МССУ источником полезной

информации не только после того, как стандарты разработаны и готовы к внедрению, но и с начальных этапов их разработки. Тематические исследования показали, что не все профессиональные органы и национальные учреждения, занимающиеся разработкой бухгалтерских стандартов, могут прямо или косвенно (на региональной основе) взаимодействовать с МССУ главным образом по причине отсутствия необходимых ресурсов. Один из подходов, который предлагается в тематических исследованиях, заключается в создании на региональном уровне механизмов координации, с тем чтобы, объединяя свои ресурсы, страны могли влиять на процесс разработки стандартов с самых ранних этапов.

65. В отличие от стран, решивших перейти на МСФО, страны, избравшие путь адаптации МСФО к своим конкретным условиям, обладают большей свободой действий в толковании МСФО и выборе их эквивалентов, приемлемых для национальной экономики. Как показало тематическое исследование по Индии, ИДБИ издает различные толкования и инструкции по применению МСФО в экономических условиях Индии. В то же время такие толкования или инструкции, которые отходят от общих принципов МСФО, могут лишить смысла саму идею внедрения МСФО, особенно если конечная цель заключается в полном выполнении этих стандартов в том виде, в каком они разработаны МССУ. Это особенно актуально, если учесть, что МССУ не допускает никаких дополнительных руководящих указаний или толкований, помимо своих практических инструкций или толкований Международного комитета по толкованию финансовой отчетности.

66. В тематических исследованиях отмечается, что для достижения цели перехода на МСФО требуется серьезная финансовая поддержка. Международные и региональные банки развития могут оказать помощь в преодолении практических трудностей, с которыми развивающиеся страны сталкиваются при переходе на МСФО. Как показало тематическое исследование по Ямайке, после принятия Институтом дипломированных бухгалтеров Ямайки решения о переходе на МСФО Всемирный банк провел оценку стандартов бухгалтерского учета и аудита в рамках программы выявления пробелов в самих стандартах и практике их соблюдения. Такая оценка проводилась в рамках инициативы Всемирного банка по подготовке докладов о соблюдении стандартов и кодексов (ДССК). Межамериканский банк развития оказал Институту дипломированных бухгалтеров Ямайки финансовую поддержку в рамках технического сотрудничества по распространению информации о МСФО, подготовки кадров и оказания консультативных услуг, укрепления правоприменительного и надзорного потенциала, а также разработки программ подготовки кадров, которые могли бы функционировать самостоятельно.

V. ВЫВОД

67. В настоящей записке обобщаются важнейшие выводы отдельных тематических исследований, в которых анализировался опыт практического применения МСФО в Бразилии, Германии, Индии, на Ямайке и в Кении. Эти страны избрали различные подходы к внедрению МСФО. Хотя в большинстве случаев основная цель перехода на МСФО заключалась в том, чтобы поднять национальную практику подготовки финансовой отчетности до передового международного уровня и обеспечить экономическую стабильность, в основе этого шага лежали и другие соображения, такие, как стремление углубить интеграцию региональных и международных рынков капитала.

68. Тематические исследования продемонстрировали, с какими институциональными, правоприменительными и техническими трудностями сталкиваются страны в процессе перехода на МСФО. Несогласованность нормативно-правовой основы, недостаточный нормативно-правовой статус МСФО как стандарта составления отчетности в той или иной стране, распространение требования о переходе на МСФО не только на крупные, но и на другие компании, причем при подготовке не только общецелевой, но и другой финансовой отчетности, могут серьезно осложнить процесс внедрения и обеспечения применения МСФО. Нехватка кадров, обладающих техническими навыками работы с МСФО, отсутствие учебных материалов по приемлемой цене и на национальных языках, техническая сложность МСФО, а также частное внесение серьезных изменений в существующие стандарты являются теми техническими барьерами, которые сдерживают процесс перехода на МСФО.

69. Межправительственная рабочая группа экспертов, возможно, пожелает в будущем рассмотреть следующие вопросы:

- Каковы примеры оптимальной практики обеспечения согласованности нормативно-правовой базы в интересах гладкого и эффективного перехода на МСФО?
- Одни страны приняли решение о переходе на МСФО в том виде, в котором они были выпущены МССУ, а другие решили адаптировать их к своим конкретным экономическим условиям. Какими могут быть последствия столь различных подходов для прогресса в направлении к достижению цели выработки единых стандартов финансовой отчетности во всем мире?
- Высказывается озабоченность в связи с практическим переходом на метод учета по справедливой стоимости, рекомендуемый в МСФО. Стоит ли МССУ

проанализировать нынешние практические трудности, прежде чем разрабатывать новые стандарты, предполагающие использование метода учета по справедливой стоимости?

- В некоторых крупнейших странах мира МССУ принимает активное участие в программах конвергенции вместе с органами, разрабатывающими стандарты бухгалтерского учета. Как принимается решение о запуске программы конвергенции? Если интерес к программам конвергенции будут проявлять все новые и новые страны, сможет ли МССУ участвовать в таких программах в каждой из стран?
- Как можно обеспечить учебные материалы по МСФО по приемлемым ценам, особенно в развивающихся странах и странах с переходной экономикой, а также в тех странах, где такие материалы требуются не на английском, а на других языках?
- Как можно использовать международные программы технического сотрудничества для устранения некоторых практических проблем?
