

НЕОБХОДИМОСТЬ РАЗРАБОТКИ МЕХАНИЗМА ПРЕОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Низамутдинова А.М.

В настоящей статье предлагается подход к реформированию российской системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО и предлагается решение проблемы, основанное на законодательной регламентации метода ее преобразования.

На современном этапе развития отечественной системы бухгалтерского учета и отчетности (РСБУ) происходит ее преобразование согласно направлениям, определенным в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу. Одним из ключевых направлений является повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности в определенные сроки. Это означает, что должны быть обеспечены условия для скорейшей адаптации ее к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности. Необходимость повышения темпов преобразований на сегодняшний день очевидна. Это обнаружило острую необходимость в поиске новых решений проблемы реформирования российской учетной системы, являющейся на протяжении многих лет предметом продолжающихся дискуссий в профессиональном сообществе страны.

Прежде всего, необходимо провести анализ результатов реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО. Сохраняющиеся весьма существенные отличия отечественных положений по бухгалтерскому учету от международных стандартов привели к необходимости выявления коренных причин этого, которые представлены в таблице.

Из таблицы 1 видно, что в основе МСФО, в отличие от РСБУ, лежит системный подход, что является их преимуществом, и необходимо учитывать при построении в России системы финансовой отчетности согласно цели реформирования.

Таблица 1

Преимущества и недостатки РСБУ и МСФО

Учетная система	Преимущества	Недостатки
РСБУ	1 Подробность (детализация) (если не имеют место противоречия)	1 Нет системного подхода (РСБУ основана на правилах) Как следствие - противоречия и недоработки (пробелы)
МСФО	1 Обобщение лучшей современной мировой практики в области учета (противоположное мнение – «стратегическая ошибка разработчиков данных стандартов - ... за неимением иного, они исходят из собственного учетного опыта, который по определению <u>ограничен</u> , и не может включать все возможные ситуации, связанные с традициями и обычаями учета в других странах» [2]; более того, те же исследователями было выражено мнение, что такое обобщение опыта может привести в тупик). 2 Системный подход: – исключая противоречия, и – обеспечивающий четкую экономическую логику (возможность применения бухгалтером профессионального суждения). (МСФО – система, основанная на принципах)	1.1 Обобщенный характер стандартов, предусматривающий достаточно большое многообразие методов учета, причем нет достаточных оснований считать один вариант учета предпочтительней другого 1.2 Факультативный характер принципов, отсутствие сложившейся системы бухгалтерского права. 1.3 Сравнимость показателей трудно обеспечить даже в условиях единых принципов. 2 Отсутствие подробных интерпретаций и примеров приложения стандартов к конкретным ситуациям, в частности, недостаточно «отраслевых инструкций»

Необходимо отметить, что на сегодняшний день существует два мнения: 1) в РСБУ наблюдается отсутствие системного подхода; 2) в РСБУ есть системный подход. Мнение автора формировалось следующим образом. Системный подход – это есть рассмотрение объекта исследования как системы в целом, с присущей ей внутренними и внешними связями. Они обеспечены

четырёхуровневой иерархией нормативных документов, включая учетную политику конкретных предприятий, Поэтому связи между нормативными документами обеспечиваются задекларированной нормой о том, что в случае противоречий действуют документы более высокого статуса (например, противоречий между планом счетов и ПБУ), а все иные противоречия могут быть разрешены в учетной политике предприятий). Исходя из этого, формально в российской учетной системе присуща такая важная характеристика, как системный подход. Но на практике описываемый системный подход (в части иерархии документов) отсутствует. В качестве примеров можно привести противоречия, приводящие к «задвоению» активов [3]. Это происходит, по мнению автора, вследствие того, что большинство составителей отчетности отталкиваются от норм ПБУ 4/99 – «достоверной считается отчетность, сформированная исходя из всей нормативной базы». А поскольку имеет место частое дублирование и противоречия в отношении некоторых норм (причем подобных случаев немало), и все они на практике могут являться «одинаково важными» вследствие влияния требований налоговых органов, то применяется любой задекларированный «выгодный» для конкретного предприятия способ. Это может быть обосновано требованием рациональности в бухгалтерском учете, согласно которому при принятии решений составителями финансовой отчетности принимаются во внимание интересы в большинстве случаев налоговых органов. Приведенный пример является не единственным доказательством «системности» МСФО. Приведем другой пример. Метод для учета отложенных налогов, до 1996 года использовавшийся в МСФО (метод обязательств по отчету о прибылях и убытках), теперь является запрещенным. Дело в том, что указанный метод акцентировал внимание на отчете о прибылях и убытках, а применяющийся сейчас метод обязательств по балансу делает акцент на балансе. Поскольку в последние 20 лет [1] баланс вновь стал считаться первичным по отношению к отчету о прибылях и убытках, изменение подхода к учету отложенных налогов является несомненно логичным.

Поэтому автор согласен с мнением В. Г. Гетьмана о том, что документы в РСБУ не отличаются «должной системностью». Эта характеристика очень важна для разработки российских ПБУ в соответствии с МСФО, поскольку о наличии

системного подхода к разработке международных стандартов в настоящее время свидетельствует основной термин в МСФО - «соответствие МСФО» (п. 11 IFRS 1). Данный термин означает, что отчетность не может соответствовать МСФО, если она не соответствует каждому требованию каждого применимого стандарта, интерпретаций и принципов. Таким образом, взаимосвязь между международными стандартами необходимо учитывать при адаптации российских ПБУ стандартами для обеспечения качества преобразований.

В связи с этим автор обосновывает необходимость разработки детального механизма преобразования РСБУ в соответствии с МСФО для обеспечения системного подхода к формированию российских ПБУ.

Результаты проведенного исследования позволили сделать следующие **ВЫВОДЫ**.

Сравнение российской системы бухгалтерского учета с МСФО показало, что в процессе ее реформирования на протяжении более восьмилетнего (начиная с Программы реформирования, утвержденной Постановлением Правительства РФ № 283 от 06. 03. 1998 г.) периода ее преобразования наблюдается отсутствие должной системности в формировании учетных стандартов. Этим объясняется тот факт, что настоящее время отсутствует единство мнений ученых и специалистов о степени соответствия отечественных национальных стандартов (ПБУ) международным стандартам (создаются «похожие» на МСФО ПБУ), что не позволяет определить степень их приближения к МСФО, т. е. говорить о качественном их приближении к МСФО в процессе реформирования.

Это обусловлено, в свою очередь, отсутствием определенного механизма приближения (адаптации) национальных стандартов к МСФО, что поставило под сомнение метод постепенной адаптации как метод реформирования отечественной системы бухгалтерского учета.

Это произошло вследствие того, что не определена роль метода в процессе реформирования. Поскольку нет метода (не описано его содержание), наблюдается отсутствие и конкретного механизма адаптации. В качестве подтверждения можно констатировать тот факт, что с начала периода реформирования упоминалось о методе постепенной адаптации, однако в концепции развития бухгалтерского учета речь идет одновременно о методах

«стандартизации» (принятия МСФО для целей составления консолидированной отчетности), и постепенной адаптации (гармонизации), а в пунктах 1 и 2 есть «намек» на максимальную адаптацию («недопустимо неоправданное затягивание процессов перехода на МСФО...», «в то же время форсирование этого процесса вне связи с реальным функционированием рыночного механизма может привести...»). Тем не менее остается пока не разработанным технически механизм адаптации учетной российской системы.

Поэтому автор приходит к необходимости законодательной регламентации метода реформирования. Имеет значение регламентация не только цели, задач, но и метода, поскольку это «вытекает» из второй задачи реформирования («увязка реформы с основными мировыми тенденциями...»): для обеспечения увязки процесса реформирования российской системы бухгалтерского учета необходимо выбрать в настоящее время метод конвергенции, и оценить его результативность. Необходимо отметить, что направление постепенной адаптации было выбрано в соответствии с мировыми тенденциями в 1998 г. в рамках КМСФО, однако не была оценена (обоснована) результативность данного направления.

Таким образом, в настоящем исследовании обоснована необходимость законодательной регламентации метода реформирования учетной системы, которая подразумевает: 1) определение роли (или места) метода в процессе реформирования учетной системы (посредством определения сущности понятия «процесс реформирования системы бухгалтерского учета и метода (посредством определения сущности соответствующего понятия); 3) обоснование его результативности (посредством специальной разработанной методики).

После законодательной регламентации метода будет возможна разработка механизма преобразования российской системы бухгалтерского учета - т. е. разработка технического решения проблемы реформирования отечественной системы учета. В рамках настоящего исследования автором определен круг задач, подлежащих решению для разработки механизма преобразования учетной системы России, представленный на рисунке 1.



Рисунок 1. Круг задач и последовательность их решения для разработки механизма преобразования российской учетной системы

Представляется, что такой подход к реформированию позволит обеспечить жесткое соблюдение сроков выполнения запланированных мероприятий, и тем самым – соблюдение продекларированных в пунктах 1 и 2 Концепции развития бухгалтерского учета на среднесрочную перспективу целей.

Литература

1. Парасоцкая Н. Н. Сравнительный анализ МСФО 12 и национальных стандартов по учету расчетов по налогу на прибыль// Международный бухгалтерский учет. 2006, № 1. С. 43
2. Кольвах О. И., Копытин В. Ю. Математические методы для процесса гармонизации и конвергенции международных и национальных стандартов учета и отчетности ([http:// www.gaapru](http://www.gaapru))
3. Влияние внедрения МСФО на смежные области государственного регулирования// Международный бухгалтерский учет . 2006, №3. С. 14