

УДК 657(470)

Н.И. Троегулова

Пермский государственный технический университет

ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Анализируется современное состояние бухучета в РФ в условиях рыночной экономики и объективного возрастания роли бухгалтера. В связи с чем повышаются требования к образованию бухгалтерских кадров. Автор подробно рассматривает систему подготовки бухгалтерских кадров, как сложившуюся, так и проектируемую. Поскольку основным направлением в реформировании бухучета является переход на международные стандарты, в статье дан подробный анализ предпосылок и перспектив перехода на МСФО.

Международные стандарты, реформа, бухгалтерский учет, подготовка, квалификация, аттестация.

Адаптация российского бухгалтерского учета к рыночным условиям, его формирование в соответствии с требованиями международных стандартов в финансовой отчетности идет полным ходом в течение последнего десятилетия. Накопился определенный опыт, который следует проанализировать и посмотреть что удалось, а что не оправдало ожиданий. К нестоящему времени утверждено уже двадцать ПБУ по разным разделам учета, план счетов, различные методические указания. Но удовлетворения от реформ нет.

В современных условиях хозяйствования роль бухгалтера на предприятиях и в организациях неизмеримо возрастает. Рыночная экономика вызывает значительное изменение функций бухгалтера и расширение задач, стоящих перед ним. Из счетного работника, занимающегося констатацией фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета с целью составления достоверной отчетности, он постепенно превращается в «советника» руководителя практически по всем вопросам деятельности предприятия. Ни одно управленческое решение не обходится без согласования с главным бухгалтером с целью определения его эффективности и налоговых последствий.

Реформа бухгалтерского учета в стране, выделение и развитие управленческого учета, становление налогового учета, ориентация на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), нестабильность гражданского и налогового законодательства, заметно усложняют деятельность бухгалтера. В этих условиях возникает потребность в бухгалтерах-профессионалах, т.е. специалистах, имеющих не только высшее образование, но и высо-

кий уровень знаний последних изменений в области права, налогов и, конечно бухгалтерского учета.

Само по себе высшее образование, полученное бухгалтером в вузе, еще не является гарантом его компетентности. Именно поэтому практически во всех странах с развитой рыночной экономикой существует статус «профессионального бухгалтера».

Профессиональные бухгалтеры называются по-разному в разных странах: в Англии – чартерные, во Франции – эксперты-бухгалтеры и т.п. В России до революции существовали присяжные бухгалтеры. Суть же этих названий одна: подтверждение своей компетентности, определяющее право бухгалтера заниматься своей профессией и гарантирующее акционерам, руководству предприятий и в конечном счете государству квалифицированное применение законодательства на практике.

Все вышеизложенное и предопределило создание в России института профессиональных бухгалтеров России (ИПБ). Одной из целей ИПБ является организация послевузовского образования бухгалтеров (аттестации) и новой системы повышения квалификации бухгалтеров (переаттестации).

В программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности поставлены две главные задачи: совершенствование методологии и организации бухгалтерского учета и становление бухгалтерской профессии, адекватной требованиям рыночной экономики, подготовка и переподготовка бухгалтерских кадров.

Для решения второй задачи намечалось завершить первый этап проведения аттестации профессиональных бухгалтеров. В настоящее время Институт профессиональных бухгалтеров России провел аттестацию более 130 000 профессиональных бухгалтеров, создав тем самым основу для кадрового обеспечения реформы бухгалтерского учета в стране. Аттестация профессиональных бухгалтеров России осуществляется на добровольных началах. Закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ с изменениями от 23.07.98 № 127-ФЗ не предусматривает обязательного наличия аттестата главного бухгалтера для подписания годового отчета предприятия. Однако в проекте новой редакции Закона «О бухгалтерском учете» имеется отдельная статья 7 «Аттестация профессиональных бухгалтеров», предусматривающая не только обязательность аттестации, но и определяющая порядок ее проведения, требования к кандидатам и т.д.

Несмотря на то, что данный проект Федерального закона пока не утвержден, следует помнить о том, что межведомственной комиссией по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности был утвержден Перечень организаций, бухгалтерская отчетность которых подписывается аттестованным профессиональным бухгалтером, и видов бухгалтерских

работ, осуществляемых при наличии квалификационного аттестата профессионального бухгалтера членами ИПБ.

Назовем программы реформирования бухгалтерского учета, в соответствии с которыми подготовка, переподготовка и аттестация бухгалтерских кадров в данной программе реформирования бухгалтерского учета предусматривается по четырем уровням квалификации [1].

- бухгалтер с начальным профессиональным образованием (бухгалтер-счетовод);
- бухгалтер со средним специальным профессиональным образованием (по международным образовательным стандартам – бухгалтер-техник);
- бухгалтер с высшим профессиональным образованием (бухгалтер-экономист);
- бухгалтер с дополнительным к высшему, бухгалтерским образованием и практическими профессиональными навыками (профессиональный бухгалтер и аудитор).

Высшее специальное бухгалтерское образование – основа подготовки главных бухгалтеров, руководителей финансовых служб и их заместителей. Для некоторых категорий организаций, прежде всего для открытых акционерных обществ, бухгалтерам-консультантам и экспертам для получения аттестата профессионального бухгалтера и аудитора требуется дополнительное (к высшему бухгалтерскому) образование. Профессиональный бухгалтер – новое явление в уровне профессиональной квалификации, связанное с потребностями рыночной экономики. Именно с подготовкой и аттестацией профессиональных бухгалтеров в программе реформирования бухгалтерского учета связывается становление бухгалтерской профессии. В области развития бухгалтерской профессии, подготовки и повышения квалификации специалистов бухгалтерского учета предполагается:

- разработать программы подготовки и переподготовки сотрудников бухгалтерских служб, соответствующие современным требованиям к уровню профессиональной квалификации и дифференцированному подходу к формированию бухгалтерской отчетности;
- установить квалификационные требования к специалистам организаций, применяющим международные стандарты финансовой отчетности, а также к аудиторам и аудиторским организациям, осуществляющим оказание аудиторских услуг в указанных организациях;
- обеспечить окончание аттестации главных бухгалтеров организаций, подпадающих под обязательный аудит, и иных бухгалтерских работников, осуществляющих оказание бухгалтерских услуг на профессиональном уровне;
- осуществлять контроль за соблюдением норм профессиональной этики.

Таким образом, предстоит большая работа по реализации программы реформирования бухгалтерского образования.

В настоящее время бухгалтерская общественность обсуждает проблему перехода отечественного бухгалтерского учета на Международные стандарты финансовой отчетности.

Должны ли организации вести учет параллельно по отечественным стандартам и в соответствии с МСФО? Все ли организации должны переходить на ведение учета и составление отчетности по международным стандартам или только такие организации, ценные бумаги которых котируются на мировых рынках? Должен ли такой переход осуществляться добровольно или же он обязателен? Эти вопросы обсуждались на заседании Правительства РФ, а также в ИПБ России.

О перспективах применения МСФО в российских организациях начали говорить еще в начале 90-х годов XX в. в связи с либерализацией внешней торговли и крупных акционерных обществ в результате приватизации государственной собственности. Составление отчетности по МСФО или по ГААП США для таких организаций было вынужденной мерой, поскольку иначе они не могли выйти со своими ценными бумагами на мировые фондовые рынки.

В это время бухгалтерский учет в российских организациях строился на основе Плана счетов, который отражал особенности хозяйственной жизни организации в условиях перехода народного хозяйства к рыночной экономике. Однако отечественный бухгалтерский учет еще сохранял методические организационные подходы, присущие плановой экономике. Поэтому встал вопрос о целесообразности применения международного бухгалтерского учета в российских организациях и о пределах такого применения. К этому подталкивали реальная перспектива вступления РФ во всемирную торговую организацию и все расширяющиеся связи российских организаций с зарубежными фондовыми биржами, банками, крупными торговыми партнерами, инвесторами и посредниками. Часть российских организаций переросла в транснациональные корпорации. Именно для них применение МСФО стало необходимым. Другие организации, прежде всего открытые акционерные общества, обязанные составлять публичную бухгалтерскую отчетность, уже не могли ограничиться прежними методическими подходами к бухгалтерскому учету.

Отличительной чертой российского бухгалтерского учета всегда было стремление учитывать мировые тенденции, поэтому многое из международного учета у нас уже было до перехода российской экономики на рыночные отношения.

МСФО как перспективная информационная модель бухгалтерского учета начали складываться в начале 70-х годов прошлого века, создавая универсальный язык бизнеса. Глубокое изучение интересов потребителей финан-

совой отчетности, прежде всего инвесторов и акционеров, позволило Комитету по МСФО на основе существующих бухгалтерских концепций разработать основополагающие принципы и стандарты учета отчетности. Главная задача Комитета по МСФО состоит в создании условий для составления публикаций прозрачной, общепонятной и полной финансовой отчетности, стабилизирующей рыночные отношения.

Рыночные отношения подразумевают заинтересованную подотчетность заемщиков перед кредиторами, эмитентов перед инвесторами, банков перед вкладчиками, высшего управленческого персонала перед акционерами. Извечное противоречие между прозрачностью отчетности и конфиденциальностью информации преодолевается точным соблюдением требований МСФО по раскрытию информации в финансовой отчетности.

Единая финансовая отчетность приобретает особую актуальность в связи с новым, глобализационным этапом в развитии мировой экономики, в особенности на фондовых рынках. Из этого, однако, не следует, что МСФО должны повсеместно во всех странах и во всех организациях применяться вместо национальных стандартов бухгалтерского учета. По концепции Комитета по МСФО они должны применяться добровольно крупными публичными компаниями, имеющими транснациональный бизнес, торгующими на биржах либо получившими кредиты в зарубежных банках [2].

Европейская комиссия приняла решение о составлении сводной финансовой отчетности по МСФО всеми компаниями, ценные бумаги которых обращаются на финансовых рынках. В течение пяти лет национальное законодательство стран Европейского союза должно быть приведено в соответствие с МСФО. В этот же период должен завершиться перевод консолидированной отчетности компаний на международные стандарты. Федеральная комиссия по ценным бумагам США приняла решение не позднее 2007 г. осуществить переход на фондовых рынках к применению финансовой отчетности, в основном консолидированной, составленной по требованиям МСФО, и отказаться от применения ГААП США в этих целях, поскольку МСФО через «Основные стандарты» приблизились по содержанию к ГААП США, в особенности по отражению финансовых инструментов.

Российское правительство приняло программу реорганизации бухгалтерского учета, его приближения к методике, принятой МСФО. Российские организации получили право составлять сводную финансовую отчетность только в соответствии с МСФО и не дублировать ее в соответствии с российскими нормативами.

Правительственная программа реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации предусматривает приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономи-

ки и МСФО. В ходе выполнения программы утверждены новые положения по бухгалтерскому учету, принят модернизированный план счетов. При разработке новых положений изначально не ставилась задача полного сближения российского бухгалтерского учета с МСФО.

В Плане действий Правительства РФ в области социальной политики и модернизации экономики поставлена задача по обеспечению прозрачности и инвестиционной привлекательности российской экономики, более полному выражению интересов инвесторов и акционеров российских организаций. Одним из факторов повышения инвестиционной привлекательности российских организаций должно стать совершенствование бухгалтерского учета и отчетности на основе МСФО.

Большинству российских организаций применение такой сложной системы, как МСФО, в полном объеме не потребуются. По оценкам специалистов, имеется около 4 тысяч компаний, которым действительно нужно применять МСФО в полном объеме. Финансовую отчетность по требованиям МСФО также могут составлять открытые акционерные общества как публичные организации. На парламентских слушаниях в Государственной думе были приняты рекомендации, подчеркивающие целесообразность добровольного применения МСФО в бухгалтерском учете и отчетности организаций, которые в этом заинтересованы.

Применению МСФО препятствует политика налоговых органов в отношении бухгалтерского учета и отчетности. Подчиняя формирование бухгалтерской информации специфическим правилам и требованиям налогового законодательства, мы получаем односторонне ориентированную бухгалтерскую отчетность. В ней представлена стоимость имущества, подлежащего налогообложению, другие налогооблагаемые показатели, но она содержит искаженную информацию о рентабельности вложенного капитала, чистой прибыли, распределяемой акционерами действительном финансовом положении и ликвидности организации. Нельзя определить реальную капитализацию организации: в бухгалтерской отчетности отсутствует достоверная информация, интересующая акционеров, инвесторов и кредиторов. Какие бы решения в отношении применения МСФО ни принимались, организации вынуждены постоянно оглядываться на налоговые органы, вести учет и составлять бухгалтерскую отчетность по методике, привычной для налогового ведомства.

Финансовую отчетность по требованиям МСФО многие крупнейшие российские компании, такие как Газпром, ЮКОС, Лукойл и другие, составляют путем трансформации бухгалтерской отчетности, подготовленной в соответствии с российскими ПБУ. Эти компании проделали огромную подготовительную работу. Они разработали учетную политику для составления отчетности по МСФО, расширили информационную емкость действующего

Плана счетов бухгалтерского учета путем включения в него многочисленных субсчетов. С дочерних организаций собирается объемная дополнительная информация (несколько десятков отчетных форм) для составления сводной финансовой отчетности по требованиям МСФО. Компании содержат специальные бухгалтерские подразделения, составляющие параллельную финансовую отчетность [3]. Центральный Банк России принял решение, позволяющее коммерческим банкам составить бухгалтерскую отчетность путем трансформации данных из действующего учета в соответствии с требованиями МСФО.

Другие организации, которым необходимо предоставлять и формировать финансовую отчетность по международным стандартам, прибегают к услугам крупных аудиторских фирм по трансформации бухгалтерской отчетности и составлению финансовых отчетов по МСФО. Однако, не имея даже утвержденной учетной политики по МСФО, они оставляют аудиторам возможность произвольной интерпретации требований МСФО применительно к своей организации, а потому не могут быть уверены в достоверности представляемой отчетности. Аудиторские фирмы сами трансформируют и подтверждают достоверность трансформированной отчетности, что также не может не вызывать озабоченности.

Составленная таким образом финансовая отчетность настороженно воспринимается западными финансовыми аналитиками, а следовательно, и западными инвесторами, большей частью она объявляется неполной и непрозрачной.

Концепция применения МСФО в Российской Федерации в очередной раз была рассмотрена на расширенном совещании в Минэкономразвития России. Были рассмотрены основы концепции, выдвигаемой данным министерством. Концепция предусматривает постепенный переход в течение 7–9 лет всех российских организаций на ведение бухгалтерского учета по МСФО, названы и сроки для отдельных категорий организаций. Принцип добровольности, рекомендуемый Комитетом по МСФО, отвергается. В переходный период предлагается объявить мораторий на разработку новых ПБУ, а из уже утвержденных оставить для руководства только 8 основных (правда, не ясно, каких). Для руководства бухгалтерским учетом, координации работ по применению МСФО предлагается учредить Национальный совет из представителей российских листинговых компаний, профессиональных объединений бухгалтеров и аудиторов, органов государственной власти. Участие научных работников и специалистов не предполагается. Национальный совет – общественная саморегулирующая организация, он наделяется определенными директивными функциями, которые ранее осуществлялись государственными органами.

Сроки перехода на МСФО нужно устанавливать отдельно для разных групп организаций, а сам переход должен совершаться добровольно, только в тех организациях, которым это действительно необходимо из-за их положе-

ния на рынке капиталов и товаров. Большинство средних организаций, все предприятия малого бизнеса должны вести бухгалтерский учет по национальным стандартам бухгалтерского учета, т.е. российскому ПБУ.

Обозначенные негативные явления свидетельствуют о том, что проблема реформирования бухгалтерского учета не может быть решена в одночасье. Программа реформирования учета продолжается до сих пор, и окончание ее в ближайшем будущем не просматривается. Не даст быстрых результатов и повсеместное, немедленное внедрение международных стандартов учета и отчетности. Очевидна необходимость всестороннего, на научной основе совершенствования всех системных элементов бухгалтерского учета, преодоления устаревших направлений его развития, тупиковых ситуаций, которых предостаточно и преодоление которых требует значительных усилий.

Список литературы

1. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: ПРОСПЕКТ, 2008. – 441с.
2. Поленова С.Н. Стандартизация бухгалтерского учета и отчетности зарубежный и отечественный опыт. – М.: Дашков и К, 2008.
3. Вахрушина Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. – М.: Вуз. учебники, 2007. – 319 с.

Получено 9.02.2010