



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

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/37
21 August 2007

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 четвертая сессия
Женева, 30 октября - 1 ноября 2007 года
Пункт 3 предварительной повестки дня

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

Записка секретариата ЮНКТАД

Резюме

На заключительном этапе своей двадцать третьей сессии Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО) решила провести дополнительные исследования и обзоры для дальнейшего углубленного изучения проблем, с которыми сталкиваются развивающиеся страны и страны с переходной экономикой при выполнении международных требований к качеству и адекватности стандартов, в целях разработки руководства по эффективной практике. В соответствии с этим были подготовлены три новых тематических исследования - по Пакистану, Южной Африке и Турции - для рассмотрения на двадцать четвертой сессии МСУО.

В настоящей записке представлен краткий обзор основных вопросов практического осуществления, определенных в тематических исследованиях. К ним относятся вопросы практического осуществления в областях нормативного регулирования, правоприменения и развития технического потенциала. Более подробно результаты тематических исследований освещены в документах TD/B/COM.2/ISAR/38, TD/B/COM.2/ISAR/39 и TD/B/COM.2/ISAR/40.

СОДЕРЖАНИЕ

	<i>Стр.</i>
I. Введение.....	3
II. Последние тенденции в процессе сближения нормативных режимов с МСФО.....	5
III. Основные вопросы практического осуществления МСФО.....	13
A. Краткий обзор тематических исследований.....	13
B. Институциональные вопросы.....	14
C. Вопросы правоприменения.....	16
D. Технические вопросы.....	17
IV. Извлеченные уроки.....	20
V. Вывод.....	23

I. ВВЕДЕНИЕ

1. Важная роль частного сектора в экономическом развитии государств-членов признана уже давно. С течением времени в сфере финансирования экономического развития усилилась конкуренция. Возросла трансграничная мобильность экономических ресурсов. Предприятия, предоставляющие потенциальным инвесторам надежную и сопоставимую финансовую отчетность, имеют больше шансов на привлечение внутренних и иностранных инвестиций. Организация Объединенных Наций служит всеобъемлющим форумом, на котором государства-члены обмениваются мнениями и опытом по вопросам содействия повышению надежности и сопоставимости корпоративной отчетности. В октябре 1982 года Экономический и Социальный Совет учредил Межправительственную рабочую группу экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО).
2. На десятой сессии ЮНКТАД (ЮНКТАД X), состоявшейся в феврале 2000 года в Бангкоке, Таиланд, государства-члены просили Конференцию "содействовать повышению транспарентности и улучшению раскрытия финансовой информации, поощряя использование международно признанных стандартов учета, отчетности и аудита и повышение эффективности корпоративного управления" (пункт 122 Бангкокского плана действий). Кроме того, на ЮНКТАД XI, состоявшейся в июне 2004 года в Сан-Паулу, Бразилия, государства-члены подтвердили актуальность Бангкокского плана действий и просили ЮНКТАД "собирать, анализировать и распространять информацию о наиболее эффективной практике в деле содействия развитию предприятий и определять пути и средства, позволяющие предприятиям, в особенности МСП развивающихся стран, соблюдать международные стандарты, в том числе бухгалтерские стандарты" (пункт 55 Сан-Паульского консенсуса).
3. До настоящего времени МСУО провела 23 ежегодные сессии. В начале 2005 года было отмечено беспрецедентно большое число предприятий и стран во всем мире, принявших международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), выпущенные Международным советом по стандартам бухгалтерского учета (МССУ), в качестве основы для подготовки своих финансовых отчетов. В свете этого МСУО обсудила на своих двадцать второй и двадцать третьей сессиях вопросы практического осуществления МСФО. На своей двадцать второй сессии МСУО провела обзор тенденций в процессе сближения нормативных режимов с МСФО и основных вопросов практического осуществления, возникавших в ходе применения МСФО. Эти вопросы касались институционального развития, правоприменения и укрепления технического потенциала в контексте осуществления. На своей двадцать третьей сессии МСУО рассмотрела вопросы практического осуществления МСФО, включая тематические исследования по 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), Ямайки (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4) и Кении (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5).

4. На заключительном этапе своей двадцать третьей сессии Группа экспертов подтвердила важное значение основанных на общих принципах высококачественных стандартов финансовой отчетности, таких, как МСФО, для согласованного и эффективного функционирования международной финансовой инфраструктуры, а также для мобилизации финансовых ресурсов на цели экономического развития. Участники сессии подчеркнули важное значение такого форума, как МСУО, на котором государства-члены могут обмениваться мнениями и опытом в данной области и выявлять передовую практику и руководящие принципы с целью содействия дальнейшей гармонизации в интересах создания более благоприятных условий для инвестиционных потоков.

5. На своей двадцать третьей сессии Группа экспертов признала, что после широкомасштабного принятия МСФО значительным числом стран и предприятий в 2005 году различные заинтересованные стороны, включая регулирующие органы, составителей отчетности, пользователей и аудиторов, по-прежнему сталкиваются с проблемами в плане практического применения этих стандартов. В частности, Группа экспертов признала, что для содействия успешному применению МСФО требуется разработка эффективного регулирующего режима, а также адекватной системы аудита и требований к профессиональной подготовке. Группа признала также, что практическое осуществление является долгосрочным процессом и требует наличия четко определенной стратегии и надлежащих механизмов для создания институционального и технического потенциала, подкрепленного адекватными ресурсами.

6. Завершая работу на своей двадцать третьей сессии, Группа экспертов постановила также провести дополнительные исследования и обзоры для дальнейшего углубленного изучения проблем, с которыми сталкиваются развивающиеся страны и страны с переходной экономикой при выполнении международных требований относительно высококачественных и надлежащих стандартов, в целях разработки руководства по эффективной практике. В соответствии с этим были подготовлены три новых тематических исследования - по Пакистану, Южной Африке и Турции - для рассмотрения на двадцать четвертой сессии МСУО. Цель этих тематических исследований заключается в том, чтобы извлечь уроки из опыта практического осуществления МСФО и обсудить их с теми государствами-членами, которые либо уже применяют МСФО, либо намереваются перейти на них в будущем. Хотя для всеобъемлющего обзора практического осуществления МСФО требуются более широкие рамки охвата и проведение анализа, полезная информация приведена и в тематических исследованиях. Тематические

исследования по отдельным странам содержатся в следующих документах:
по Пакистану - TD/B/COM.2/ISAR/38; по Южной Африке - TD/B/COM.2/ISAR/39;
и по Турции - TD/B/COM.2/ISAR/40.

II. ПОСЛЕДНИЕ ТЕНДЕНЦИИ В ПРОЦЕССЕ СБЛИЖЕНИЯ НОРМАТИВНЫХ РЕЖИМОВ С МСФО

7. В течение межсессионного периода после двадцать третьей сессии МСУО произошел ряд событий, указывающих на все более активное сближение нормативных режимов с МСФО во всем мире. Председатель МССУ ожидает, что через пять лет число стран, требующих или допускающих применение МСФО, вполне может увеличиться до 150. Он полагает также, что страны, перешедшие на МСФО, начнут к тому времени сталкиваться с проблемами в плане привлечения инвестиций¹.

8. В дополнение к объявленному в начале 2006 года решению Центрального банка Бразилии о том, что начиная с 2010 года он будет требовать от всех финансовых учреждений в стране подготовки сводной финансовой отчетности в соответствии с МСФО, в июле 2007 года Бразильская комиссия по ценным бумагам и биржам издала соответствующее постановление за номером 457².

9. В январе 2007 года министр финансов и экономического планирования Ганы официально объявил о начале применения МСФО в этой стране. К декабрю 2007 года котирующиеся на бирже компании, государственные коммерческие предприятия, банки, страховые компании, маклеры по операциям с ценными бумагами, пенсионные и инвестиционные банки и предприятия коммунального обслуживания должны будут подготовить свою финансовую отчетность в соответствии с МСФО³. В своем выступлении перед участниками официальной церемонии, организованной в связи с введением МСФО, министр сослался на доклад о соблюдении стандартов и кодексов (ДССК) в отношении Ганы, который был опубликован Всемирным банком в марте

¹ Интервью сэра Дэвида Твиди журналу *Journal of Accountancy* Американского института дипломированных бухгалтеров, июль 2007 года: 36-39.

² *Gazeta Mercantil*, 16 July 2007.

³ "Ghana adopts international reporting standards". *The Statesman*, 25 January 2007, Ghana.

2006 года, и отметил, что использование МСФО позволит устранить некоторые слабые места, которые были выявлены в ДССК в отношении Ганы⁴.

10. В начале этого года Институт присяжных бухгалтеров Индии учредил целевую группу по вопросам сближения с МСФО для рассмотрения различных связанных с этим вопросов и подготовки "дорожной карты" для полного перехода на использование МСФО⁵. На 269-ом заседании своего совета в июле 2007 года Институт постановил привести индийские стандарты учета в полное соответствие с МСФО к 1 апреля 2011 года. Первыми составлять свою финансовую отчетность в соответствии с МСФО будут обязаны компании, котирующие свои акции на биржах Индии. Другие субъекты будут переходить в режим МСФО на поэтапной основе⁶.

11. В марте 2007 года Комиссия по финансовому надзору и Совет по стандартам бухгалтерского учета Республики Корея объявили, что к 2009 году всем компаниям в стране, кроме финансовых учреждений, будет разрешено применять МСФО, принятые Республикой Корея. Использование МСФО станет обязательным с 2011 года⁷.

12. В ответ на просьбу министерства финансов Украины секретариат ЮНКТАД принял участие в организации Региональной конференции по теме "Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: опыт и перспективы в странах с переходной экономикой", которая была проведена 28 февраля - 1 марта 2007 года в Киеве. Это весьма полезное мероприятие позволило выявить практические проблемы и ознакомиться с опытом тех стран, которые уже предприняли практические шаги по применению МСФО, имеющие особое значение для стран с переходной экономикой.

13. На заключительном этапе работы Симпозиума по согласованию на международном уровне принципов бухгалтерского учета в странах с формирующейся рыночной экономикой и странах с переходной экономикой, который состоялся в середине июля

⁴ Выступление министра финансов и планирования Ганы г-на Квадво-Бааха Виреду 23 января 2007 года на официальной церемонии в связи с введением МСФО в Гане.

⁵ *The Chartered Accountant*. May 2007: 1 695. Institute of Chartered Accountants of India.

⁶ "Indian accounting standards to match global norms by 2011". *Business Standard*. New Delhi. 22 July 2007.

⁷ Пресс-релиз от 16 марта 2007 года. Комиссия по финансовому надзору и Институт бухгалтерского учета Кореи.

2007 года в Пекине, его участники выдвинули Пекинскую инициативу, в которой сформулирован призыв к странам с формирующейся рыночной экономикой и странам с переходной экономикой выработать четкую концепцию согласования на международном уровне принципов бухгалтерского учета и принять меры к разработке плана сближения существующих норм с МСФО. Участники предложили проводить на ежегодной основе форум по вопросам согласования на международном уровне принципов бухгалтерского учета в странах с формирующейся рыночной экономикой и странах с переходной экономикой. Кроме того, они предложили создать механизм регулярных обменов для совершенствования и применения различных мер, предложенных участниками. Симпозиум был совместно организован МССУ и министерством финансов Китая⁸.

14. В июле 2006 года МССУ объявил, что он не будет требовать применения новых МСФО, находящихся на стадии разработки, или значительных поправок к существующим стандартам до 1 января 2009 года⁹. Фактически это дает возможность субъектам, перешедшим на применение МСФО в 2005 году, использовать их на неизменной основе в течение четырех лет. При этом МСФО объявил также о намерении установить допустимый срок не менее одного года между датой опубликования полностью новых МСФО или значительных поправок к существующим МСФО и датой, начиная с которой их применение становится обязательным. Это сделано с учетом того, что многим странам нужно время, чтобы обеспечить для перевода новых стандартов на соответствующий язык и их практическое применение, а в тех случаях, когда МСФО являются юридически обязательными, - и провести новые стандарты через законодательную систему.

15. В контексте практического осуществления МСФО часто поднимается вопрос о том, следует ли требовать применения МСФО от малых и средних предприятий (МСП). С годами МСФО становится все объемнее и сложнее, и теперь шире признается, что МСП нужен менее обременительный набор стандартов. МССУ работает над решением этой задачи. В феврале этого года МССУ опубликовал для общественного обсуждения предварительный проект международного стандарта финансовой отчетности для МСП¹⁰. Предлагаемый МСФО для МСП разработан с целью предоставить в их распоряжение упрощенный, автономный набор принципов бухгалтерского учета, соответствующий

⁸ http://www.mof.gov.cn/news/20070713_1500_27121.htm

⁹ "МССУ предпринимает шаги по содействию внедрению МСФО и активизации консультаций: до 2009 года новых действующих МСФО не будет". Пресс-релиз МССУ 24 июля 2006 года.

¹⁰ Exposure draft of a proposed IFRS for small and medium-sized entities. International Accounting Standards Board, London, February 2007.

потребностям небольших, не зарегистрированных на бирже компаний. Он основан на полных МСФО. Наряду с предварительным проектом объемом в 254 страницы МССУ выпустил также руководство по применению, в котором приведены примеры финансовых ведомостей и контрольный перечень информации, подлежащий раскрытию.

Предварительный проект переведен на французский, немецкий и испанский языки. Замечания по нему должны быть представлены к 1 октября 2007 года. В соответствии с программой работы МССУ окончательный вариант МСФО для МСП должен быть подготовлен ко второй половине 2008 года.

16. В июле 2007 года Комиссия Соединенных Штатов Америки по ценным бумагам и биржам (КЦББ) опубликовала для обсуждения общественностью предложение об упразднении действующих в Соединенных Штатах Америки требований, согласно которым частные иностранные эмитенты, представляющие КЦББ свою финансовую отчетность с использованием МСФО, опубликованных МССУ, должны также представлять еще один экземпляр этих финансовых ведомостей, но в привязке к Общепризнанным принципам бухгалтерского учета (ОПБУ) Соединенных Штатов Америки. Это предложение должно позволить частным иностранным эмитентам, которые подготавливают финансовые отчеты в соответствии с английским языковым вариантом МСФО, опубликованных МССУ, представлять эти финансовые отчеты в рамках своей ежегодной отчетности и регистрационные документы без привязки их к ОПБУ¹¹. Срок для представления замечаний по предложению КЦББ составляет 75 дней, после чего оно будет опубликовано в Федеральном реестре.

17. Помимо этого КЦББ единогласно проголосовала за опубликование для обсуждения общественностью концепт-релиза о предоставлении компаниям, зарегистрированным на биржах в Соединенных Штатах Америки, включая инвестиционные компании, возможности составлять свои финансовые отчеты с использованием МСФО, опубликованных МССУ. В настоящее время компании, котирующиеся на биржах в Соединенных Штатах Америки, обязаны для подготовки своей финансовой отчетности использовать ОПБУ¹². После опубликования концепт-релиза в Федеральном реестре будет предоставлен 90-дневный период для представления замечаний по нему.

¹¹ United States Securities and Exchange Commission. Press Release No. 2007-128, 3 July 2007, Washington, DC.

¹² United States Securities and Exchange Commission. Press Release No. 2007-145, 25 July 2007, Washington, DC.

18. Правоприменительные органы в ряде стран публикуют свои замечания по рассмотренным ими финансовым ведомостям, подготовленным на основе МСФО. Делается это главным образом для того, чтобы содействовать более последовательному применению МСФО субъектами предпринимательской деятельности в соответствующих странах. Например, в декабре 2006 года Группа по анализу финансовой отчетности Совета по финансовой отчетности Соединенного Королевства опубликовала предварительный доклад о применении МСФО¹³. Среди прочих вопросов Группа отметила в этом докладе, что для компаний характерно использование общих формулировок при описании проводимой ими политики в области учета. В этом отношении Группа рекомендовала компаниям давать описание политики в области учета в контексте ее практического применения, включая информацию, непосредственно касающуюся конкретных условий их деятельности. К числу других областей, по которым Группа сформулировала свои замечания, относятся: раскрытие информации о вынесенных заключениях и предварительных оценках, возможное влияние новых стандартов и толкований, достаточность раскрытия информации в отношении оценок по критерию снижения стоимости, раскрытие информации об ассоциированных сторонах и представление финансовой отчетности.

19. В начале нынешнего года Управление финансовых рынков Нидерландов проинформировало компании, акции которых котируются в Нидерландах, о своих замечаниях по итогам проведенного им анализа финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО, за 2005 год¹⁴. Управление указало, что в "ведущую пятерку" областей финансовой отчетности на основе МСФО, по которым у него возникали вопросы к составителям, представившим финансовую отчетность за 2005 год, вошли:

- a) МСБУ 32/39: финансовые инструменты, включая раскрытие и представление информации, признание и оценку; основные вопросы в этой области касались классификации по соотношению собственных и заемных средств в балансовой ведомости и отсутствия ссылок на источники раскрытой информации;
- b) МСБУ 12: налоги на прибыль; вопросы в отношении баланса отложенных налоговых активов и обязательств и фактических ставок налогообложения;
- c) МСФО 1: первоначальное принятие МСФО; вопросы в отношении общего уровня прозрачности в этой области, а также различий между Общепринятыми принципами бухгалтерского учета Нидерландов и МСФО;
- d) МСБУ 1: представление финансовой отчетности; и e) МСБУ 17: аренда.

¹³ *Preliminary Report on Implementation of IFRS*. Press Notice No. 98, Financial Reporting Review Panel, Financial Reporting Council, United Kingdom, 4 December, 2006.

¹⁴ The Netherlands Authority for Financial Markets. Letter to companies, reference no. TFV-AJDe-07012880, 12 February 2007.

20. В специальном выпуске своего издания "Кредитуик", опубликованном в начале года, агентство "Стандард энд Пур" указало, что в целом МСФО повысили согласованность данных, используемых для сравнительного анализа при определении рейтинга компаний, применяющих МСФО¹⁵. При этом оно отметило, что использование стандартных формулировок (шаблонного языка) в поясняющих проводимую политику в области учета примечаниях, в которых практически не содержится конкретной информации о ключевых сделках и соответствующей политике, не является, по его мнению, информативным и поэтому менее полезно для преследуемых им целей оценки кредитоспособности. Агентство отметило также, что наличие в МСФО различных возможных вариантов в отношении политики в области учета, перехода на эти стандарты и представления отчетности ограничивает прямое сопоставление финансовых отчетов, основанных на применении МСФО. Некоторые из этих вариантов касаются учета: стоимости заимствований, консолидации, оценки имущества, зданий и оборудования, инвестиционной собственности и товарно-материальных запасов; обязательств по выплате пенсий и предоставлению других определенных льгот пенсионерам; и справедливой стоимости в отношении финансовых активов и обязательств.

21. В апреле 2007 года Комитет европейских регулирующих органов фондового рынка (КЕРОФ) опубликовал выдержки из своей базы конфиденциальных данных о решениях, принятых национальными нормоприменительными органами Европейского союза с целью обеспечения соблюдения требований в отношении финансовой информации. Национальные нормоприменительные органы отвечают за мониторинг и обзор финансовой отчетности, представляемой компаниями, котирующимися на биржах в соответствующих странах, и за проверку того, соблюдают ли они МСФО и другие применимые требования, включая соответствующие национальные законы¹⁶. В выдержках, опубликованных КЕРОФ, нет указаний на то, к какой котирующей свои акции компании или стране относится нормоприменительное решение. Вместе с тем, обнаруживая эти выдержки, КЕРОФ стремится проинформировать участников рынка о том, какой режим учета может быть сочтен национальными нормоприменительными органами Европейского союза согласующимся с МСФО, содействуя тем самым последовательному применению МСФО в Европейском союзе.

¹⁵ Standard & Poor's, IFRS beyond transition. *CreditWeek*, vol. 27, n° 5, 31 January 2007.

¹⁶ *Extracts from EECS's database of enforcement decisions*. The Committee of European Securities Regulators: 7–120, April, 2007.

22. В упомянутых выдержках приведены нормоприменительные решения, касающиеся: объединения компаний, контроля за дочерней компанией, капитализации расходов по кредитам, планов реструктуризации, балансовой стоимости задолженности покупателей и заказчиков, анализа обесценивания ссуд, учета биологических активов, форвардных покупок и продаж нефинансовых активов для будущего покрытия имеющимися товарно-материальными ценностями, реденоминации займа в иностранной валюте и метода учета письменного опциона на продажу миноритарного пакета акций.

23. В июле 2007 года КЦББ Соединенных Штатов Америки обнародовала замечания сотрудников КЦББ по итогам проведенного ими анализа годовых отчетов за 2006 год более чем 100 частных иностранных эмитентов, которые впервые представили в КЦББ финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО¹⁷. В замечаниях сотрудников указывается, что подавляющее большинство компаний заявили, что их финансовая отчетность была подготовлена на основе МСФО, принятых в соответствующей стране. Большинство компаний заверили также, что их финансовая отчетность согласуется с МСФО, опубликованными МССУ. В замечаниях сотрудников были также затронуты, среди прочих, такие вопросы, как: а) различия в форматах отчета о прибылях и убытках; б) постатейные классификации в отчетах о движении денежных средств; в) методы учета слияний предприятий под общим контролем рекапитализаций, реорганизаций и приобретений долей миноритарных акционеров; д) раскрытие информации об учете доходов; е) нематериальные и неосязаемые активы; ф) обесценение и условия для реверсирования обесценения долгосрочных активов; г) аренда; h) условная задолженность; и) финансовые инструменты, включая производные финансовые инструменты; и j) соблюдение банками международного стандарта бухгалтерского учета (МСБУ) 39 при определении размеров обесценения ссуд. В замечаниях сотрудников были также отмечены существенные различия в учете договоров страхования и в представлении отчетности о деятельности по разведке и оценке запасов в добывающей промышленности.

24. По поводу обнародования решений, касающихся обеспечения применения МСФО на международном уровне, в заключительном коммюнике, выпущенном на завершающем этапе работы тридцать второй ежегодной конференции Международной организации комиссий по ценным бумагам (ИОСКО), было сказано, что в отношении МСФО организация стремится в своей работе содействовать сближению стандартов и последовательному применению МСФО; для этого создана база данных ИОСКО, находящаяся в ведении генерального секретаря организации. Ожидается, что эта база данных, полностью действующая с января 2007 года, облегчит обмен информацией между

¹⁷ http://www.sec.gov/divisions/corpfin/ifrs_staffobservations.htm.

регулирующими органами, занимающимися ценными бумагами, о решениях, касающихся обеспечения применения МСФО, а также будет содействовать координации и сближению стандартов¹⁸.

25. Большинство стран, которые либо применяют МСФО в настоящее время, либо намереваются применять их в будущем, также применяют или предполагают применять международные стандарты аудита (МСА), выпущенные Международным советом по стандартам аудита и страхования (МССАС)¹⁹. В конце октября 2006 года Всемирная федерация бирж (ВФБ) официально одобрила процедуру установления МСА. ВФБ представляет 57 организованных рынков ценных бумаг и производных инструментов во всем мире, на долю которых приходится 97% суммарной капитализации мирового фондового рынка.

26. В феврале 2007 года Комитет транснациональных аудиторов Форума фирм Международной федерации бухгалтеров опубликовал документ "Perspectives on the Global Application of IFRS: Good Practices in Promoting a Consistent Approach to International Financial Reporting Standards" ("Перспективы применения МСФО в общемировом масштабе: примеры эффективной практики для содействия последовательному подходу к Международным стандартам финансовой отчетности")²⁰. Этот документ был подготовлен с тем, чтобы помочь сетям бухгалтерских фирм, осуществляющих свою деятельность в общемировом масштабе, избежать разногласий в вопросе о том, как МСФО толкуются и применяются различными компаниями и группами аудиторов в различных странах. Ожидается, что приведенные в этом докладе примеры эффективной практики позволят повысить степень единообразия. В контексте деятельности международной сети фирм примеры эффективной практики охватывают такие области, как поддержка руководством компаний идеи внедрения МСФО, организация технической службы, определение собственной позиции по отношению к вопросам МСФО, подготовка кадров, аккредитация экспертов по МСФО, обзор финансовой отчетности, подготовленной на основе МСФО, разработка вспомогательного инструментария для применения на практике и в работе с клиентами и интегрирование МСФО в методологию аудита и оценку качества.

¹⁸ International Organization of Securities Commissions. Final Communiqué of the thirty-second annual conference, 12 April 2007.

¹⁹ International Federation of Accountants. World Federation of Exchanges Endorses the IAASB's International Standard Setting Process. Press Release, 27 October 2006, New York.

²⁰ International Federation of Accountants, Forum of Firms, Transnational Auditors Committee. *Perspectives on the Global Application of IFRS: Good Practices in Promoting a Consistent Approach to International Financial Reporting Standards*, February 2007, New York.

III. ОСНОВНЫЕ ВОПРОСЫ ПРАКТИЧЕСКОГО ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ МСФО

A. Краткий обзор тематических исследований

27. Национальный опыт, отраженный в тематических исследованиях, указывает на то, что каждая страна приступила к внедрению МСФО в свою систему финансовой отчетности в различное время. Пакистан начал применять МСБУ, установленные Международным комитетом по бухгалтерским стандартам (предшественник МССУ), еще в 1970-х годах. Южная Африка приступила к осуществлению аналогичного процесса в 1993 году. В Турции такой процесс начался в 2003 году. В каждой стране имеется фондовая биржа. В настоящее время на фондовых биржах в Карачи, Йоханнесбурге и Стамбуле котируются акции соответственно 660, 387 и 333 компаний.

28. Цели, которых хотели достичь страны благодаря применению МСФО, в целом совпадают. Каждая страна стремилась повысить планку своих требований к финансовой отчетности до уровня признанных в международном масштабе ориентиров. В случае Турции имеется и дополнительный фактор. Применение МСФО позволяет Турции как стране, ведущей переговоры о вступлении в Европейский союз, обеспечить соблюдение действующих в Европейском союзе требований к финансовой отчетности, облегчая тем самым задачу экономической интеграции на региональной основе.

29. Тематические исследования по Пакистану и Южной Африке свидетельствуют о том, что роль первопроходцев и лидеров в деле внедрения МСФО в экономику обеих стран играют профессиональные организации в области бухгалтерского учета. С другой стороны, тематическое исследование по Турции указывает на то, что там ведущая роль в процессе практического осуществления МСФО отведена Совету по рынкам капитала и, соответственно, Совету по стандартам бухгалтерского учета Турции.

30. Хотя с момента начала применения МСФО в странах, по которым были проведены тематические исследования, прошло немало лет, ни одна из них не может в настоящее время утверждать, что финансовая отчетность, составляемая компаниями, зарегистрированными на биржах в этих странах, в полной мере соответствует МСФО, установленными МССУ. В Пакистане прилагаются усилия для достижения этой цели к 2009 году. Если же говорить о Южной Африке, то там наряду с принятием МСФО в том виде, в каком они опубликованы МССУ, эти стандарты вступают в силу лишь по завершении процедуры их одобрения на национальном уровне. Хотя в Турции стандарты финансовой отчетности, применимые к деятельности компаний, чьи акции котируются в этой стране, представляют собой перевод МСФО на турецкий язык, между

первоначальным текстом этих стандартов и его переводом все же имеются некоторые различия.

31. Тематические исследования наглядно демонстрируют, каким образом различные страны подходят к определению сферы применения МСФО и удовлетворению потребностей МСП. В Пакистане используется трехуровневый подход, схожий с тем, который применялся МСУО при разработке ею руководства по вопросам учета и финансовой отчетности для МСП. МСФО, принятые в Пакистане, применимы только к компаниям, акции которых котируются на бирже. Институт присяжных бухгалтеров Пакистана разработал отдельное руководство по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности для МСП.

32. В Южной Африке МСФО применимы к деятельности зарегистрированных на бирже компаний, акции которых имеют широкое обращение. Данная страна рассматривает возможность вынесения рекомендации относительно ускоренного принятия МСФО для МСП в качестве промежуточной меры. Как говорилось выше, МССУ опубликовал предварительный проект МСФО для МСП в начале 2007 года. Если говорить о Турции, то там принятые страной МСФО также применимы только к тем котирующимся компаниям, ценные бумаги которых имеют широкое хождение. Турецкий совет по стандартам учета занимается разработкой руководства по финансовой отчетности для МСП, которое, как ожидается, будет соответствовать положениям предварительного проекта МСФО для МСП, опубликованного МССУ.

В. Институциональные вопросы

33. В каждом из тематических исследований говорится о том, что финансовая отчетность компаний регулируется и затрагивается целым рядом законов, введенных в действие в рамках соответствующих законодательных процедур, и различными смежными нормами и положениями. Законодательной основой для финансовой отчетности служат: в Пакистане - Указ о компаниях 1984 года, в Южной Африке - Закон о компаниях 1973 года и в Турции - Коммерческий кодекс 1957 года. Очевидно, что эти законы были приняты еще до того, как страны по-настоящему приступили к внедрению МСФО. Следствием этого является то, что в нормативных требованиях не предусмотрено четкой правовой базы для перехода на МСФО. Например, в принятом в Южной Африке Законе о компаниях 1973 года говорится, что финансовая отчетность компаний должна соответствовать общепринятой практике бухгалтерского учета. В 1992 году к Закону о компаниях 1973 года была принята поправка, в которой в качестве основы для подготовки финансовой отчетности была предусмотрена концепция составления отчетов с

использованием общепринятых принципов бухгалтерского учета, одобренных Советом по принципам бухгалтерского учета Южной Африки.

34. Как бы то ни было, в настоящее время все эти страны находятся либо на начальном этапе осуществления поправок к законодательным положениям о компаниях, либо в процессе окончательной доработки нового законопроекта. В Пакистане в качестве примера можно назвать Закон о финансах 2007 года, содержащий поправки к разделу 248 (2) Указа о компаниях 1984 года. В Южной Африке, как ожидается, в ближайшем будущем будет введен в действие разработанный в 2006 году и опубликованный в апреле этого года Закон о внесении поправок в Закон о компаниях. В Турции разработан новый коммерческий кодекс, который вступит в силу после прохождения законодательной процедуры. В каждой из этих правовых реформ затрагиваются аспекты МСФО в связи с требованиями, предъявляемыми к финансовой отчетности компаний в соответствующей стране.

35. Как и в предыдущих тематических исследованиях, в нынешних исследованиях также показано, каким образом раздробленность системы регулирования финансовой отчетности компаний в той или иной стране препятствует эффективному внедрению и действенному применению МСФО. Например, в Пакистане в Указе о компаниях 1984 года содержится требование, согласно которому сумма прироста стоимости основных активов в результате переоценки должна указываться в балансовой ведомости после статьи "Капитал и резервы", в то время как в соответствии с ОПБУ 16 (недвижимость, здания и оборудование) она должна проводиться по кредиту счета капитала в разделе "Прирост стоимости в результате переоценки".

36. В каждой из стран, по которым были подготовлены тематические исследования, пруденциальное регулирование деятельности финансовых учреждений и страховых компаний проводится с помощью институтов и законов, отличных от тех, которые регулируют составление общецелевой финансовой отчетности. Например, в Турции деятельность финансовых учреждений регулируется Управлением банковского регулирования и надзора. Этот орган установил стандарты бухгалтерского учета, которые должны соблюдаться поднадзорными ему финансовыми учреждениями.

37. В тематическом исследовании по Пакистану приведен пример деятельности Национального банка Пакистана как регулирующего органа для банковских учреждений, который предписывает, в каком формате должна составляться финансовая отчетность и раскрываться другая информация, причем эти предписания отнюдь не всегда согласуются с МСФО. Аналогичным образом в Южной Африке пруденциальное регулирование деятельности банков и страховых компаний осуществляется на основе законов, отличных

от законов, регулирующих деятельность субъектов в других секторах. Применительно к задачам практического осуществления стандартов в этом контексте встает вопрос о том, в какой мере основанная на МСФО общая финансовая отчетность могла бы использоваться для целей пруденциального регулирования. По-видимому, для этого потребуется достижение четкого взаимопонимания между различными регулирующими органами.

38. В связи с внедрением МСФО в странах, по которым были подготовлены тематические исследования, возникла необходимость в создании новых или укреплении существующих структур. Например, в тематическом исследовании по Южной Африке говорится о том, что эта страна предусматривает учреждение группы по расследованиям в отношении финансовой отчетности с целью повышения надежности финансовых отчетов на основе проведения расследований утверждений о несоблюдении стандартов финансовой отчетности и вынесения рекомендаций относительно принятия мер по внесению исправлений или возмещению. В случае Пакистана для усиления нормоприменительной деятельности Государственного банка Пакистана был создан департамент по внешнему надзору и контролю за соблюдением.

С. Вопросы правоприменения

39. В полном объеме выгоды от использования такого всеобъемлющего комплекса стандартов финансовой отчетности, каковым являются МСФО, будут получены лишь при последовательном обеспечении их применения. Таким образом, МСФО представляют собой лишь один элемент инфраструктуры финансовой отчетности. Учреждениям, отвечающим за обеспечение применения МСФО, необходимо понимать, что вследствие усиливающейся глобализации финансовых рынков прилагаемые ими усилия в сфере правоприменения нередко обеспечивают защиту как национальных, так и международных инвесторов.

40. В тематических исследованиях показаны различные аспекты деятельности по обеспечению применения МСФО в соответствующих странах. В Пакистане Отдел мониторинга и правоприменения Комиссии по ценным бумагам и биржам Пакистана (КЦББП) отвечает за обеспечение соблюдения МСФО на основе проведения регулярного обзора квартальных и годовых финансовых отчетов, публикуемых и представляемых в КЦББП компаниями, зарегистрированными на бирже. В случае выявления несоблюдения или частичного несоблюдения МСФО он налагает на составителей и их аудиторов штрафы и санкции.

41. В Южной Африке за обеспечение соблюдения стандартов финансовой отчетности отвечает Группа по контролю за соблюдением ОПБУ (ГКО), которая была создана

совместными усилиями Института присяжных бухгалтеров Южной Африки и Йоханнесбургской фондовой биржи в 2002 году. До этого регулирующие органы обеспечением применения стандартов финансовой отчетности не занимались. В Турции ответственность за мониторинг и обеспечение соблюдения стандартов финансовой отчетности зарегистрированными на бирже компаниями несет Совет по рынкам капитала.

42. В тематическом исследовании по Южной Африке приведен пример рассмотрения ГКО направленных ей дел, касающихся финансовой отчетности. В принятых ею решениях фигурируют такие меры, как отзыв и повторная подготовка финансовой отчетности, приостановление допуска к котировке и перспективное проведение скорректированной политики в области учета. Некоторые дела либо ожидают рассмотрения, либо не требуют принятия по ним решения.

43. Как и тематические исследования, обсужденные на двадцать третьей сессии МСУО, тематические исследования по Пакистану, Южной Африке и Турции также указывают на то, что каждая из этих стран находится в процессе практического осуществления МСА, установленных МССАС.

44. В тематических исследованиях отражена та роль профессиональных организаций, действующих в области бухгалтерского учета, которую они играют в обеспечении соблюдения МСФО. В Пакистане КЦББП сообщает Институту присяжных бухгалтеров Пакистана (ИПБП) информацию о его членах, которых Комиссия уличила в нарушениях. В тематическом исследовании указано, что Комитет по расследованиям ИПБП получил на рассмотрение 20 дел, касающихся дисциплинарных нарушений его членами, и вынес решения по 10 из них, включая приостановление членства и передачу дела в судебную инстанцию. Этот пример показывает, что обеспечение применения МСФО требует коллективных усилий, для которых необходимо сотрудничество многих учреждений.

D. Технические вопросы

45. Для практического осуществления МСФО необходимо, чтобы составители, аудиторы, пользователи и регулирующие органы обладали надлежащими техническими возможностями. В зависимости от используемого подхода страны, применяющие МСФО, сталкиваются с самыми различными проблемами, касающимися технических возможностей. Пакистан и Южная Африка уже не первый год занимаются внедрением МСБУ в свои системы финансовой отчетности. В тематическом исследовании по Турции указано, что эта страна приняла решение добиться внедрения МСФО примерно за двухлетний период. В отличие от Пакистана и Южной Африки, Турция пользуется переводным вариантом МСФО. Поэтому одним из требований в плане формирования

технического потенциала является перевод МСФО на турецкий язык последовательным и эффективным образом. В целом во всех странах, по которым были подготовлены тематические исследования, отмечается необходимость в проведении профессиональной подготовки по вопросам МСФО, но в Турции она представляется более неотложной.

46. Практическое применение предусмотренных в МСФО требований к оценке по справедливой стоимости сопряжено с техническими проблемами во всех странах, охваченных тематическими исследованиями. В Пакистане из-за ограниченности технических возможностей банковского сектора внедрение МСБУ 39 (финансовые инструменты: оценка и признание) пришлось проводить на поэтапной основе. В Южной Африке имеются технические проблемы в плане проведения оценок по справедливой стоимости применительно к финансовым инструментам, для реализации которых нет активного рынка или ликвидность имеющегося рынка не является достаточной, а также в ситуациях, когда требуется проведение управленческих оценок.

47. Тематические исследования свидетельствуют о том, что из-за необходимости соблюдения надлежащей процедуры на национальном уровне или требований в отношении перевода частые поправки к МСФО создают технические проблемы. ИФБП начал проводить политику, согласно которой после принятия институтом того или иного МСФО и его одобрения КЦББП, любые последующие изменения или подтверждающие поправки, вносимые МССУ в этот стандарт, считаются принятыми автоматически, если не оговорено иного.

48. В тематических исследованиях по Южной Африке и Турции приведены наглядные примеры некоторых технических проблем, присущих конкретной стране. В Южной Африке в связи с осуществлением инициативы по расширению экономических возможностей чернокожего населения возникла необходимость в техническом разъяснении методики учета скидки на долевые инструменты, предоставляемой чернокожим южноафриканцам или предприятиям, контролируемым ими. Вопрос о том, следует ли капитализировать сумму предоставленной скидки в качестве неосязаемого актива или же издержек, был представлен на рассмотрение Комитету по толкованию международных стандартов финансовой отчетности (ИФРИК). Ответ на этот вопрос был дан в опубликованном ИФРИК решении *ИФРИК 8 - Сфера охвата МСФО 2*. Отныне южноафриканские компании, сталкивающиеся со сделками такого рода, рассматривают скидки (предоставленные на долевые инструменты) в качестве издержек.

49. В последние годы экономика Турции переживала период значительной инфляции. В тех случаях, когда экономика страны оказывается в условиях гиперинфляции, начинает применяться МСБУ 29 (финансовая отчетность в странах с гиперинфляцией). Однако в

Турции положения МСБУ 29 не применялись в полном объеме. За исключением переоценки стоимости недвижимости, зданий и оборудования, финансовая отчетность подготавливается на основе первоначальной стоимости активов.

50. Еще одна техническая проблема в плане практического осуществления, рассмотренная в тематическом исследовании по Южной Африке, касается учета некоторых инвестиций в акции материнских компаний их дочерними компаниями в секторе страхования. В некоторых ситуациях филиалы страховых компаний инвестируют средства в акции своих холдинговых компаний. Такие операции ведут к возникновению ситуации, когда в финансовой отчетности материнской компании инвестируемые средства должны быть отражены в качестве финансового обязательства. В то же время они могут рассматриваться и в качестве выкупленных собственных акций и подлежать вычету из капитала.

51. Еще одной областью, в которой в процессе практического осуществления встречаются технические трудности, является учет лизинговых операций. В тематическом исследовании по Пакистану указано, что ИПБП принял решение отложить до 2009 года начало применения толкования 4 ИФРИК об установлении наличия лизинга в соглашении, опасаясь того, что в результате применения ИФРИК 4 действующие в стране независимые производители электроэнергии (НПЭ) фактически превратятся в лизинговые компании.

52. Как это показано в тематическом исследовании по Южной Африке, при расчете резервов для покрытия сомнительных долгов могут возникнуть некоторые расхождения, если составители не будут располагать соответствующими разъяснениями относительно методики выполнения требований, предусмотренных в МСБУ 39 при переходе от ранее действовавших требований; например, это могут быть поэтапные графики, устанавливаемые регулирующим органом, каковым в данном случае является Центральный банк.

53. В тематическом исследовании по Южной Африке приведен еще один пример внесения изменений в национальную практику в области операционной аренды с целью приведения ее в соответствие с МСФО. В соответствии с предыдущей практикой в отношении соглашений об операционной аренде при росте инфляции учитывалось усиление ее воздействия, а арендные платежи рассчитывались и учитывались в соответствии с этим. После того как Институт присяжных бухгалтеров Южной Африки обратился с соответствующим запросом в ИФРИК и ему было разъяснено, что в расчет следует принимать не столько инфляцию, сколько факторы, влияющие на реальное

использование арендованного актива, он выпустил циркулярное письмо с целью приведения национальной практики в соответствие с МСФО.

IV. ИЗВЛЕЧЕННЫЕ УРОКИ

54. В тематических исследованиях нашли свое отражение различные подходы, применяемые странами в процессе практического осуществления МСФО. Вместе с тем их цели в большей или меньшей степени совпадают. Тематические исследования служат еще одним подтверждением того, что для государств-членов МСФО являются важным средством интеграции предприятий их стран в систему международных экономических взаимоотношений, а также полезным механизмом для укрепления доверия инвесторов и привлечения прямых иностранных инвестиций. Принимая решения о том, когда и каким образом приступить к внедрению МСФО, страны могли бы воспользоваться опытом других стран с аналогичной предысторией деятельности в области экономической и финансовой отчетности, которые уже добились первых успехов в процессе практического осуществления МСФО.

55. Вторя выводам предыдущих тематических исследований, исследования по Пакистану, Южной Африке и Турции свидетельствуют о необходимости создания национального координационного механизма и вовлечения всех заинтересованных сторон в процесс практического осуществления МСФО на раннем этапе. Составители отчетности, пользователи, регулирующие органы, профессиональные органы, действующие в области бухгалтерского учета, и просветительские учреждения должны привлекаться к планированию деятельности, а также к осуществлению МСФО на практике. Во избежание любых потенциальных неожиданностей следует как можно скорее сообщать о том, каким образом переход на применение МСФО сказался на деятельности по подготовке финансовой отчетности.

56. Как говорилось выше, подходы, используемые странами, охваченными тематическими исследованиями, к практическому осуществлению МСФО, включая новоизданные стандарты и толкования или поправки, требуют либо проведения надлежащей процедуры на национальном уровне, либо перевода стандартов на национальный язык. В результате возникают расхождения между всем комплексом МСФО, выпущенных МССУ, которые действуют в конкретный период времени, и МСФО, соблюдение которых является обязательным в странах, охваченных тематическими исследованиями. Для пользователей, прежде всего тех из них, которые находятся за пределами конкретной страны, такие расхождения могут стать препятствиями для прямого сопоставления финансовых отчетов на общемировой основе. Соответственно государствам-членам необходимо уделять особое внимание

нежелательным последствиям любых возможных расхождений, которые могут возникнуть в результате использования выбранного ими подхода.

57. В тематическом исследовании по Южной Африке приведены результаты обследований, проведенных в 2005 и 2006 годах бухгалтерской фирмой "Эрнст энд Янг" для определения степени готовности предприятий к практическому осуществлению МСФО. Результаты аналогичного обследования рассматриваются и в тематическом исследовании по Турции. В этих обследованиях указано, что практическое осуществление МСФО представляет собой сложный процесс, требующий проведения масштабной подготовительной работы, включая профессиональную подготовку персонала и внесение изменений в информационные системы. Таким образом, в плане практического осуществления МСФО необходимо учитывать время и ресурсы, необходимые для действенного и эффективного внедрения этих стандартов на уровне предприятий.

58. Во всех трех тематических исследованиях рассматривается вопрос о сфере применения МСФО в соответствующих странах. Важным аспектом решения о начале практического осуществления МСФО в стране является удовлетворение потребностей в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности МСП. Особое значение он приобретает в ситуациях, когда режим регулирования, существовавший до внедрения МСФО, не обеспечивал конкретного учета особых потребностей МСП. Как показывают результаты работы МСУО по выявлению потребностей МСП в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности, применение МСФО может оказаться обременительным для МСП. Как говорилось выше, МССУ проводит работу по рассмотрению потребностей МСП и выпустил предварительный проект МСФО для МСП. Поэтому при определении сферы применения МСФО в какой-то конкретной стране необходимо принимать во внимание появление этого документа.

59. В тематическом исследовании по Южной Африке показано, каким образом национальные бухгалтерские фирмы могли бы содействовать последовательному применению МСФО, причем не только на национальном уровне, но и в общемировом масштабе. Организованный бухгалтерскими фирмами этой страны Форум технических партнеров позволяет выявить технические вопросы в области финансовой отчетности, требующие разъяснения во избежание несоответствий. Члены этого форума пользуются преимуществами своего участия в деятельности соответствующих международных сетей. Такой подход благоприятствует техническому диалогу между бухгалтерскими фирмами на национальном, а также на международном уровне и содействует последовательному применению МСФО.

60. В процессе перехода от национальных стандартов финансовой отчетности к МСФО может возникнуть необходимость в уточнении или толковании положений некоторых МСФО. В тематическом исследовании по Южной Африке показано, каким образом такие вопросы могут быть разрешены при активном участии ИФРИК. Хотя большинство вопросов, требующих разъяснения или толкования, могут касаться ситуаций, применимых ко всем странам, некоторые вопросы, такие как расширение экономических возможностей чернокожего населения, могут иметь значение лишь для какой-либо отдельной страны. Важно работать в тесном контакте с ИФРИК, а не стремиться дать местное толкование, которое способно привести к расхождениям на практике.

61. В тематическом исследовании по Южной Африке приведен наглядный пример того, как Комитет по практике бухгалтерского учета (КПБУ) Южной Африки стимулирует участие заинтересованных сторон в этой стране в деятельности по содействию осуществляемому МССУ процессу установления стандартов. Предварительный проект, выпущенный МССУ, был одновременно опубликован КПБУ и в Южной Африке для представления замечаний по нему. Полученные отклики на этот предварительный проект после его опубликования в Южной Африке учитываются Институтом присяжных бухгалтеров Южной Африки при подготовке своих замечаний по нему, направляемых МССУ. Упреждающее взаимодействие с МССУ на ранних этапах процесса установления стандартов, прежде всего в отношении вопросов практического осуществления МСФО, может содействовать уменьшению числа просьб о разъяснении или толковании после опубликования стандартов.

62. Тематические исследования еще раз продемонстрировали ту важнейшую роль, которую играют в практическом осуществлении МСФО профессиональные организации в области бухгалтерского учета. Как отмечено в тематических исследованиях по Пакистану и Южной Африке, одним из аспектов этой роли является содействие развитию связей между национальным профессиональным органом и другими участниками, с одной стороны, и МССУ - с другой. Еще один аспект этой роли касается того, каким образом профессиональные организации в области бухгалтерского учета содействуют поощрению нормативного согласования в отношении финансовой отчетности за счет совместной работы с различными национальными регулирующими органами и разрешения проблем практического осуществления, возникающих на этапе внедрения МСФО.

63. Кроме того, профессиональные организации в области бухгалтерского учета играют важную роль в укреплении технического потенциала, необходимого для применения МСФО на устойчивой основе. На начальном этапе применения МСФО профессиональные органы в области бухгалтерского учета содействуют укреплению технического потенциала за счет проведения учебной подготовки по вопросам МСФО для

своих членов. Как отмечалось в тематическом исследовании по Пакистану, примером той позитивной роли, которую играют профессиональные ассоциации, является предоставление составителям отчетности контрольных перечней информации, подлежащей раскрытию, в контексте МСФО. Помимо этого, профессиональные организации в области бухгалтерского учета также содействуют проведению учебной подготовки, направленной на обеспечение информированности их членов о новых технических изменениях в отношении МСФО.

64. В тематических исследованиях по Пакистану и Южной Африке приведены наглядные примеры того, каким образом нормоприменительные органы, такие, как комиссии по ценным бумагам и биржам и группы контроля за финансовой отчетностью, могут содействовать более последовательному применению МСФО на основе распространения вынесенных ими заключений и принятых решений по вопросам нормоприменения с целью помочь составителям отчетности избежать ошибок в применении МСФО путем ознакомления с опытом других составителей.

V. ВЫВОД

65. В настоящей записке приведен краткий обзор тематических исследований по Пакистану, Южной Африке и Турции. В ней также рассмотрены последние тенденции на пути к сближению нормативных режимов с МСФО. Выводы, сделанные в данных тематических исследованиях по указанным странам, подтверждают выводы страновых тематических исследований, которые обсуждались на двадцать третьей сессии МСУО. Хотя эти исследования имеют ограниченный охват и поэтому не являются в достаточной мере всеобъемлющими для вынесения однозначных заключений, они содержат полезную информацию о различных подходах, используемых государствами-членами для практического осуществления МСФО.

66. В тематических исследованиях приведены полезные сведения, позволяющие глубже понять те различные трудности практического характера в отношении институционального развития, правоприменения и технических вопросов, с которыми сталкиваются государства-члены при осуществлении МСФО. В страновых тематических исследованиях приводятся также и различные решения, к которым прибегают соответствующие страны для преодоления этих трудностей. Тематические исследования свидетельствуют о том, что практическое осуществление МСФО представляет собой не единовременный процесс, а осуществляемую на текущей основе деятельность, которая требует последовательных усилий со стороны всех заинтересованных сторон.

67. В ходе работы на своей двадцать четвертой сессии МСУО, возможно, пожелает рассмотреть следующие вопросы, касающиеся практического осуществления МСФО:

- a) Каковы примеры эффективной практики для решения проблемы внедрения новых МСФО и значительных поправок к МСФО, которые вступят в силу к 2009 году? Сколь полезным оказалось продление срока "стабильной платформы"?
- b) МСУО и Совет по стандартам финансовой отчетности Соединенных Штатов Америки находятся в процессе разработки единой общей концептуальной базы. Каковы последствия этого проекта для стран, обеспечивающих осуществление МСФО на практике, прежде всего для тех из них, которые находятся на ранних этапах применения МСФО?
- c) Каковы возможные пути стимулирования составителей финансовой отчетности на основе МСФО к отказу от "шаблонных" типовых описаний политики в области бухгалтерского учета и других видов раскрываемой информации и представлению более полезной конкретной информации, которая позволила бы пользователям глубже понять суть операций и цифры, фигурирующие в финансовой отчетности?
- d) Каким образом можно было бы активизировать распространение сведений о нормоприменительных решениях в отношении МСФУ, с тем чтобы облегчить доступ к такой информации для широкого круга регулирующих органов? Например, целесообразно было бы распространять такую информацию в ходе сессий МСУО?
- e) Каким образом развивающиеся страны и страны с переходной экономикой могли бы объединить свои усилия и более активно участвовать в процессе установления стандартов применительно к МСФО?
- f) Представляется ли целесообразным проводить анализ вопросов практического осуществления международных стандартов аудита, которые все чаще применяются в дополнение к МСФО?
- g) Каковы примеры оптимальной практики укрепления технического потенциала в отношении МСФО, которую можно было бы распространить среди государств-членов?
