**Реформирование бух учета в России**

2009

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1) Бухгалтерский учет в России: до и в период рыночных отношений

1.1) Бухгалтерский учет в России до рыночных отношений

1.2) Бухгалтерский учет в России в период рыночных отношений

1.3) Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России

2) Сущность международных стандартов финансовой отчетности

2.1) Классификация систем бухгалтерского учета

2.2) Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)

2.3) Совет по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО

2.4) Установление МСФО

3) Гармонизация бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности

3.1) Национальные бухгалтерские стандарты

3.2) Различия российских положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) и МСФО

4) Реформирование бухгалтерского учета в России

4.1) Необходимость и цели реформирования бухгалтерского учета в России

4.2) Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

4.3) Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу

4.3.1) Основные направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ

4.3.2) Этапы развития бухгалтерского учета и отчетности в среднесрочной перспективе

Заключение

Литература

Практическая часть

**ВВЕДЕНИЕ**

Цель курсовой работы – проанализировать направления реформирования бухгалтерского учета в России.

Для достижения цели поставлены следующие задачи:

* изучить правительственную программу реформирования бухгалтерского учета в России;
* проанализировать результаты достигнутые в ходе выполнение программы;
* определить основные проблемы реформирования бухгалтерского учета в России;
* исследовать существующие международные стандарты бухгалтерского учета и сопоставить их с российской системой бухгалтерского учета;
* сделать выводы о соответствии между РСПБУ и МСФО.

Последние годы отмечены усилением внимания к проблеме международной унификации бухгалтерского учета. Развитие бизнеса, сопровождающееся возрастанием роли международной интеграции в сфере экономики, предъявляет определенные требования к единообразию и понятности применяемых в разных странах принципов формирования и алгоритмов исчисления прибыли, налогооблагаемой базы, условий инвестирования, капитализации заработанных средств и т.п. Многие западные инвесторы и банкиры полагают, что бухгалтерский учет в России не отвечает международным нормам, бухгалтерская отчетность российских организаций не отражает их реального имущественного и финансового положения и вообще «не прозрачна и не надежна». Давление международных валютно-банковских организаций привело к необходимости перехода России на международные нормы бухгалтерского учета, массового переучивания бухгалтеров и аудиторов.

Следует отметить, что международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) представляют собой свод компромиссных и достаточно общих вариантов ведения учета. МСФО не являются догмой, нормативными документами, регламентирующими конкретные способы ведения бухгалтерского учета и нормы составления отчетности. Они носят лишь рекомендательный характер, т.е. не являются обязательными для принятия. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов.

**1) БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В РОССИИ: ДО И В ПЕРИОД РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ**

**1.1) БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДО РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ В РОССИИ**

В нашей стране регламентация коснулась всех сторон учета, включая первичный. Для предприятий всех отраслей народного хозяйства разрабатывались счетные планы, положения по учету кассовых, расчетных операций, ведению материального учета, учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Эти положения подкреплялись созданием альбомов форм первичных документов и регистров бухгалтерского учета, в первую очередь для нормативного учета и журнально-ордерной формы счетоводства. Наряду с двойной бухгалтерией допускалась простая система учета по принципу «приход-расход», которая еще до начала 60-х годов использовалась в небольших колхозах.

Такой стандартизации и унификации учета могло бы позавидовать любое высокоразвитое государство. Единственный недостаток системы советской системы учета состоял в том, что регламентированная со стороны государственных органов управления (Министерства финансов, ЦСУ, Госплана и Госкомцен СССР), она не была гибкой и приспособленной к постоянно меняющимся рыночным условиям, где ассортимент производимой продукции и применяемые сырье, материалы, производственное оборудование, а самое главное, цены должны были ориентированы на спрос – предложение и определялись рынком, а не директивами руководящих органов.

С начала 30-х годов в стране был начисто уничтожен хозяйственный расчет, ввели хозрасчет мнимый, никто не нес никакой ответственности и ничего не закрывал, можно было иметь убытки и получать премии и пр. Оригинальным способом был переход к ежедневному балансу. Такое решение открывало возможность получать ежедневную информацию о состоянии предприятия.

Определенный интерес представлял вопрос о том, кто и как должен устанавливать нормативы. Уже в 60-е годы Н. Н. Иванов исходил из необходимости разработки нормативного учета в зависимости от отраслей народного хозяйства. Несмотря на широкую пропаганду “чистого” варианта нормативного учета, отмеченные обстоятельства тормозили его распространение. Серьезным фактором, тормозящим распространение “чистого” нормативного учета затрат на производство, следует признать отсутствие научно обоснованных нормативов.

Вопрос о совершенствование организационных структур бухгалтерского учета приобрел в эпоху застоя огромное значение. До 1964 г. была принята установка на децентрализованный учет, затем - на централизованный, с начала перестройки все вновь заговорили о пользе децентрализации.

Учетная система в СССР в соответствии с требованиями централизованной экономики была жестко регламентированной и практически полностью стандартизированной. Она существовала без существенных поправок на новые экономические условия вплоть до 1990г, хотя уже тогда было зарегистрировано в СССР более 200 тысяч кооперативов и около 1300 совместных советско-иностранных предприятий.

Новые формы предприятий и предпринимательской деятельности не вписывались в традиционную советскую систему учета и требовали ее изменений. Эти изменения были неизбежны, но начинались они очень медленно. Но затем государственная машина была вынуждена отступить перед многочисленными предприятиями негосударственных и смешанных форм собственности. Министерство финансов СССР стало предусматривать некоторые отклонения от действующих предписаний, которые законодательно закреплялись отдельными инструкциями и письмами. С начала 1992 года многие положения бухгалтерского учета значительно приблизились к стандартам, принятым за рубежом. Эти изменения были закреплены в новых документах, регламентирующих бухгалтерский учет в России.

**1.2) БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ПЕРИОД РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ В РОССИИ**

С распадом СССР и выделением России как нового государства в ее экономической политике произошли значительные изменения. Переход от командно-административной системы управления к рыночным отношениям не мог не сказаться и на системе бухгалтерского учета. Произошел переход к принятой во всем мире системе Международных стандартов.

Изменения в экономической системе Российской Федерации привели к изменению в деятельности предприятий, которое должно было найти адекватное отражение в бухгалтерском учете. И бухгалтерский учет в России действительно подвергся коренному изменению. В настоящее время он далеко ушел от бухгалтерского учета в СССР. При подготовке документов, регулирующих бухгалтерский учет, были учтены многие положения и стандарты международного учета.

Тем не менее, сегодняшняя система бухгалтерского учета в России имеет свою специфику, которая связана с её происхождением из бухгалтерского учета в условиях плановой экономики. Не все из “пережитков” старой системы действительно являются пережитками, российская и советская школа теории бухгалтерского учета разработала некоторые понятия и методы, которые не утратили своего значения и сегодня, более того, они начинают постепенно получать распространение и в практике учета в развитых странах. Также некоторые из различий носят номинальный характер, сводятся к различию терминов и понятий.

Но некоторые особенности современной российской системы бухгалтерского учета объективно снижают её ценность для участников хозяйственного оборота и препятствуют нормальному развитию экономики. Роль и концепции бухгалтерского учета потерпели кардинальные преобразования с переходом российской экономики к рынку. Был декларирован переход к современной системе учета. И действительно, преобразованная система учета много лучше соответствует потребностям рыночной экономики. Основное отличие все же продолжает сохраняться - основным потребителем бухгалтерской информации продолжает оставаться государство в лице налоговых органов, а регулирующая роль участников делового оборота - инвесторов, кредиторов, менеджеров, а также самих бухгалтеров и аудиторов - сведена к минимуму. Отсутствие реальной потребности в данных учета, которое наблюдалось до последнего времени, и достаточно низкая квалификация большинства бухгалтеров и потребителей бухгалтерской информации привели к тому, что подлинное развитие (т.е. движение и столкновение с различными проблемами) бухгалтерского учета для рыночной экономики в России только начинается.

Основой системы учета в РФ являются законодательные акты, такие как “Положение о бухгалтерском учете и отчетности” и другие, а также подзаконные нормативные акты, издаваемые Правительством РФ, указы Президента, письма Государственной Налоговой Службы, а в некоторых случаях письма Центрального Банка РФ и распоряжения внебюджетных фондов, особенно Пенсионного.

В Федеральном законе "О бухгалтерском учете" сформулированы следующие задачи:

* формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
* обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
* предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

Для выполнения задач, поставленных перед бухгалтерским учетом, в Законе сформулированы и основные требования к его ведению:

* оценка имущества в рублях;
* раздельный учет собственного имущества и имущества других организаций; непрерывность учета во времени;
* ведение учета двойной записью в системе счетов; соблюдение тождества данных синтетического и аналитического учета;
* отражение хозяйственных операций на счетах без всякого изъятия;
* раздельное отражение затрат на производство и капитальные вложения.

На основе данных бухгалтерского учета осуществляется анализ хозяйственной деятельности, принимаются различные управленческие решения. Бухгалтерский учет является основным источником информации, поставляемой разным уровням управления. На ее основе принимаются соответствующие решения. Информация, получаемая в системе бухгалтерского учета, широко используется всеми видами хозяйственного учета. Для того чтобы получаемая информация удовлетворяла всех пользователей, она должна быть достоверной, объективной, своевременной и оперативной.

**1.3) КОНЦЕПЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ РОССИИ**

**ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

Указанная Концепция одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97 г.

Данная Концепция определяет основы построения системы бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования. Она ориентирована на рыночную экономику и использование опыта других стран, международных принципов учета и отчетности, последние достижения науки и техники.

Концепция является основой построения системы бухгалтерского учета в стране и призвана:

* обеспечивать заинтересованных специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета;
* быть основой поэтапной разработки новых и пересмотра действующих нормативных документов по бухгалтерскому учету;
* являться основой принятия решений по вопросам, еще не урегулированным нормативными документами;
* помогать потребителям бухгалтерской информации в понимании данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Концепция не заменяет нормативные документы по бухгалтерскому учету. Если какое-либо положение Концепции противоречит положению законодательного или нормативного акта по бухгалтерскому учету, то исполнению подлежит положение законодательного или нормативного акта.

Концепция определяет основы организации и ведения бухгалтерского учета для организации всех видов деятельности, отраслей и организационно-правовых форм.

Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, и иностранные юридические лица, осуществляющие деятельность на территории РФ, могут вести учет лишь для целей налогообложения.

Для субъектов малого предпринимательства могут устанавливаться упрощенные формы реализации отдельных положений Концепции, не противоречащие цели бухгалтерского учета.

**ЦЕЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Целью бухгалтерского учета является формирование информации для внешних и внутренних пользователей.

Применительно к внешним пользователям цель бухгалтерского учета — формирование информации о финансовом положении организации, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений.

Заинтересованными пользователями информации считаются юридические и физические лица, имеющие потребность в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для понимания, оценки и использования информации: реальные и потенциальные инвесторы, работники организации, заимодавцы, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Указанные пользователи заинтересованы в получении следующей информации, формируемой в бухгалтерском учете:

* инвесторы и их представители — о рискованности и доходности предполагаемых или осуществленных инвестиций и о способности организации выплачивать дивиденды;
* работники организациии их представители (профсоюзы и др.) -
* о стабильности и прибыльности работодателей, способности организации гарантировать оплату труда и сохранение рабочих мест;
* заимодавцы — о способности организации погасить предоставленные ей займы и выплачивать соответствующие проценты;
* поставщики и подрядчики — о способности организации выплатить в срок причитающиеся им суммы;
* покупатели и заказчики — о продолжении деятельности организации;
* органы власти — в информации, необходимой для осуществления ими своих функций (по распределению ресурсов, регулированию народного хозяйства, разработке и реализации общегосударственной политики, ведению статистического наблюдения);
* общественность в целом — о роли и вкладе организации в повышение благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях.

Наряду со специфической внешним пользователям нужна и общая для всех пользователей информация, например о способной организации воспроизводить денежные средства и аналогичные активы, времени и последовательности их поступления.

Применительно к внутренним пользователям целью бухгалтерского учета является формирование информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, планирования, анализа и контроля производственной и финансовой деятельности.

Информацию для внутренних пользователей, характеризующую финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и изменения в финансовом положении, целесообразно использовать при формировании информации и для внешних пользователей.

**ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Для достижения указанных целей бухгалтерского учета предполагается, что он будет осуществляться в соответствии с допущениями имущественной обособленности, непрерывности деятельности организации, последовательности применения учетной политики и временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

При формировании бухгалтерской информации налоговая система рассматривается как один из пользователей этой информации. Для этого пользователя должны быть подготовлены данные о деятельности организации, на основе которых и из которых возможно сформировать показатели, необходимые для осуществления налогообложения.

Формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей, обеспечивает руководство организации. Оно отвечает за эту информацию и представление ее заинтересованным пользователям.

**СОДЕРЖАНИЕ ИНФОРМАЦИИ, ФОРМИРУЕМОЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Финансовое положение организации определяется ее активами, структурой обязательств и капитала организации, а также способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования. Информация о финансовом положении организации формируется главным образом в виде бухгалтерского баланса.

Информация о финансовых результатах деятельности организации необходима для оценки потенциальных изменений в ресурсах при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов. Данная информация формируется в основном в отчете о прибылях и убытках.

Информация об изменениях в финансовом положении организации дает возможность оценить ее инвестиционную, финансовую и текущую (операционную) деятельность в отчетном периоде. Данная информация обеспечивается главным образом отчетом о движении денежных средств.

Содержание, порядок формирования и способы предоставления информации для внутренних пользователей определяются руководством организации.

**ТРЕБОВАНИЯ К ИНФОРМАЦИИ, ФОРМИРУЕМОЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полезной пользователям, т.е. быть уместной, надежной и сравнимой.

Информация уместна, если ее наличие или отсутствие оказывает или способно оказывать влияние на решения пользователей, помогая им оценить прошлые, настоящие или будущие события, подтверждая или изменяя ранее сделанные оценки. На уместность информации влияют ее содержание и существенность. Существенной признается информация, отсутствие или неточность которой может повлиять на решения заинтересованных пользователей.

Информация надежна, если она не содержит существенных Ошибок. Чтобы быть надежной, информация должна объективно отражать факты хозяйственной деятельности, а сами факты должны отражаться в бухгалтерском учете исходя не только из их правовой формы, но и их экономического содержания и условий хозяйствования.

Информация (кроме объектов специального назначения) должна быть нейтральной, т.е. не быть односторонней. Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы предоставления она влияет на решения и оценки заинтересованных пользователей с целью достижения предопределенных результатов или последствий.

При формировании информации в бухгалтерском учете нужно придерживаться определенной осмотрительности в суждениях и оценках в условиях неопределенности таким образом, чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. При этом не допускаются создание скрытых резервов, намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть точной (с учетом ее существенности и сопоставимости затрат на сбор и обработку).

Информация об организации должна быть сравнимой за разные периоды времени для определения тенденций в изменении финансового положения и финансовых результатов организации. Заинтересованные пользователи должны также иметь возможность сопоставлять информацию о разных организациях, чтобы сравнивать их финансовое положение, финансовые результаты и изменения в финансовом положении.

Для обеспечения сравнимости информации заинтересованные пользователи должны быть проинформированы об учетной политике организации, изменениях в ней и влиянии этих изменений на финансовое положение и финансовые результаты организации.

При формировании информации в бухгалтерском учете должны приниматься во внимание все факторы, ограничивающие уместность и надежность информации. Одним из таких факторов является своевременность информации.

Чрезмерная отсрочка предоставления информации может привести к тому, что она станет неуместной, неактуальной. Для обеспечения своевременности информации иногда ее необходимо предоставлять до того, как будут известны все аспекты факта хозяйственной деятельности, в ущерб надежности информации. Вместе с тем ожидание момента, когда станут известными все аспекты факта хозяйственной деятельности, может обеспечить высокую надежность информации, но сделать ее малополезной пользователям.

На практике часто необходим выбор между разными требованиями. Задача состоит в достижении соответствующего баланса между требованиями, с тем чтобы реализовать цели бухгалтерского учета. Относительная важность отдельных требований в разных ситуациях является предметом профессионального анализа.

Польза, извлекаемая из формируемой в бухгалтерском учете информации, должна быть сопоставима с затратами на подготовку этой информации.

**СОСТАВ ИНФОРМАЦИИ, ФОРМИРУЕМОЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ДЛЯ ВНЕШНИХ ПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ**

Элементами информации о финансовом положении организации, отраженной в бухгалтерском балансе. являются активы, обязательства и капитал.

Активы — это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Будущие экономические выгоды — это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

а) использован обособленно или в сочетании с другими активами в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;

б) обменен на другой актив;

в) использован для погашения обязательств;

г) распределен между собственниками организации.

Материально-вещественная форма актива и юридические условия его использования не являются критериями отнесения его к активам.

Обязательство – это существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

Погашение обязательств предполагает обычно отток соответствующих активов в виде выплаты денежных средств или передачи других активов (оказания услуг).

Погашение обязательства может происходить также в форме замены обязательств одного вида другим, преобразования обязательств в капитал, снятия требований со стороны кредитора.

Капитал – это вложение собственника и прибыль, накопленная во время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала определяется как разница между активами и обязательствами.

Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовых результатах деятельности организации, отражаемой в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы организации.

Доход – это увеличение экономических выгод в течении отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вклада собственников. К доходам относят выручку от реализации продукции, работ, услуг, проценты и дивиденды к получению, роялти, арендную плату, прочие доходы.

Расход – это уменьшение экономических выгод в течении отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственниками. К расходам относят затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг), оплату труда работников, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.).

При определении финансового результата деятельности организации за отчетный период прибыль или убыток определяется как разница между доходами и расходами.

**КРИТЕРИИ ПРИЗНАНИЯ АКТИВОВ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ДОХОДОВ И РАСХОДОВ**

Для того чтобы быть признанными, т.е. включенными в бухгалтерский баланс или отчет о прибылях и убытках, активы, обязательства, доходы и расходы (объекты учета) должны отвечать соответствующему определению и следующим двум критериям:

1) на дату составления бухгалтерской отчетности существует обоснованная вероятность того, что организация получит или потеряет какие-либо экономические выгоды, обусловленные объектом;

2) объект может быть измерен с достаточной степенью надежности. При несоблюдении данного условия объект не включается в формы бухгалтерской отчетности, а должен быть отражен и объяснен в пояснениях к отчетности.

Принятие решения о включении объекта в формы бухгалтерской отчетности должно отвечать требованию существенности.

Актив признается в бухгалтерском балансе, когда вероятно получение организацией экономических выгод в будущем от этого актива и когда его стоимость может быть измерена с достаточно высокой степенью надежности.

Обязательство признается в бухгалтерском балансе, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды, и когда величина этого требования может быть измерена с достаточно высокой степенью надежности.

Доходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее увеличение в будущих экономических выгодах, связанных с соответствующим активом, или уменьшение в обязательствах может быть измерено с достаточно высокой степенью надежности.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникшее уменьшение а будущих экономических выгодах, обусловленное уменьшением актива, или увеличение обязательства может быть измерено с достаточно высокой степенью надежности.

Расходы признаются с учетом прямой связи между произведенными затратами и поступлениями (соответствие доходов и расходов). Если расходы обусловливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется опосредованно, расходы признаются в отчете о прибылях и убытках путем их обоснованного распределения между периодами.

Затраты признаются как расход отчетного периода, когда очевидно, что они не принесут экономических выгод или когда будущие экономические выгоды не отвечают критерию признания актива в бухгалтерском балансе.

Расходами отчетного периода в отчете о прибылях и убытках признаются все затраты, удовлетворяющие критерию признания расходов, независимо от того, как они трактуются для целей расчета налогооблагаемой базы.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках, когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

**ОЦЕНКА АКТИВОВ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ДОХОДОВ И РАСХОДОВ**

Оценка указанных объектов производится, как правило, по фактической (первоначальной) стоимости (себестоимости), т.е. в сумме денежных средств, уплаченной или начисленной при приобретении или производстве объекта.

Для обеспечения полезности информации в соответствующих случаях оценка объектов может производиться:

* по текущей (восстановительной) стоимости (себестоимости), т.е. в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта;
* по текущей рыночной стоимости (стоимости продажи), т.е. в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации. При отсутствии иной базы измерения для оценки отдельных объектов может быть использована дисконтированная стоимость.

**2) СУЩНОСТЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**2. 1) КЛАССИФИКАЦИЯ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Системы учета различаются по их организационному строению, составу и количеству объектов и субъектов, видам и силе взаимосвязей между объектами и субъектами, уровню семантической совместимости учетной информации, сферам действия, характеру взаимодействия с внешней средой. Система учетной информации в настоящее время сложилась и на международном уровне – разработаны международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Современные исследователи в области бухгалтерского учета выделяют различные классификации учетных систем. Наибольшее распространение получили следующие пять классификаций:

* британская, американская, континентально-европейская;
* британская, франко – испано - португальская, германо - нидерланская, американская;
* британская, латиноамериканская, континентально-европейская, американская;
* англо-американская, континентально-европейская, южноамериканская, смешанной экономики (страны Восточной Европы и государства бывшего Советского Союза).
* Англо-американская, европейская, голландская, латиноамериканская, исламская, постсоциалистическая, МСФО.
* Становление внешней управляющей информации в англоязычных странах представляет наибольший интерес, по следующим причинам:
* именно эти страны, используя внешнюю информацию, добились значительных экономических успехов;
* прообразом внешней управляющей информации на международном уровне является именно англо-американская внешняя управляющая информация;
* реформирование учета в нашей стране осуществляется с ориентацией на международную внешнюю управляющую информацию.

Реестра основополагающих принципов, принятых всеми странами, всеми бухгалтерами не существует. В разных научных и практических источниках мы можем встретить совокупность примерно одних и тех же принципов, однако вариации присутствуют всегда: двойственность, денежный измеритель, юридическая самостоятельность предприятия по отношению к своему собственнику, непрерывность, себестоимость (историческая стоимость), консерватизм, значимость (существенность), начисление (отражение реализации на момент перехода права собственности), соответствия.

В дальнейшем ряд факторов обусловил переход от основополагающих принципов и общих рекомендаций по практике учета и составления отчетности к разработке и использованию концептуальной основы финансовых отчетов, ведению стандартов и законодательных норм, регулирующих деятельность корпорации. К таким факторам относятся:

* усложнение экономических процессов;
* стремительное развитие рынков капитала;
* необходимость упорядочения информационного отображения экономических явлений для целей прогнозирования, антикризисного регулирования;
* увеличения числа экономических субъектов;
* перманентное возникновение новых экономических операций, широкое распространение финансовых инструментов и соответственно возможные ограничения на применение некоторых основополагающих принципов, их недостаточность;
* социальные изменения и т.п.

Концептуальные основы учета и финансовой отчетности – более подвижная категория по сравнению с общепринятыми принципами учета: если принципы могут оставаться неизменными в течении многих десятилетий, то в концептуальные основы могут вноситься коррективы. Концептуальные основы достаточно тонко отражают особенности социально-экономических, юридических, политических и исторических условий, присуще той или иной стране; охватывают многие вопросы, связанные с учетом и отчетностью.

Возможна разработка стандартов и без составления концептуальных основ, однако в этом случае труднее достичь последовательность и системность в самих стандартах, установление допустимых границ, оценочных суждений, эффективности предоставления данных, а следовательно, и доверия пользователей к информации финансовой отчетности, ее большей сопоставимости. Кроме того, разработка собственных концептуальных основ связана с рядом проблем, среди которых обычно отмечают:

* потребность значительных средств и времени на ее составление;
* возможность возникновения несогласованности между действующими правилами и концепцией.

Помимо этого, иногда указывается на возможное препятствие развитию новых учетных идей, снижение гибкости бухгалтерского учета и процесса установления стандартов, а также на вероятность того, что концептуальные основы принесут выгоды только некоторым группам пользователей (в концептуальных основах довольно трудно учесть интересы всех групп потребителей информации финансовой отчетности). Концептуальные основы могут восприниматься так же, как путь для повышения статуса профессиональных бухгалтерских организаций, бухгалтерского учета, процесса установления стандартов.

Преимущества, которые предоставляют концептуальные основы столь значительны, что их разработку в большинстве стран рассматривают как приоритетную задачу. Разработка концептуальных основ позволяет:

* сделать внешнюю управляющую информацию более однозначной, то, в свою очередь, будет способствовать большей сопоставимости информации финансовой отчетности;
* при появлении новых условий, новых операций, новых объектов учета составить отчетность, не дожидаясь принятия соответствующего стандарта;
* учесть в обобщенном виде для целей учета экономические, социальные особенности страны;
* дать толчок дальнейшему развитию бухгалтерского учета, поскольку этот процесс сопровождается борьбой мнений, сопоставлением различных позиций.

Любой вариант подразумевает определенную организационно-правовую форму внешней управляющей информации. Для выделения различных форм, прежде всего, следует принять во внимание степень вмешательства государства в учетные процессы. Все элементы внешней управляющей информации или их часть могут устанавливаться:

* во-первых, государством единолично (поскольку, возможна ситуация, когда принципы учета будут определены и провозглашены государственными органами);
* во-вторых, совместно с заинтересованными организациями – профессиональными бухгалтерскими организациями, фондовой биржей, комиссией по ценным бумагам, аудиторской палатой и т.д.;
* в-третьих, профессиональными бухгалтерскими организациями (институтами) при взаимодействии с другими негосударственными организациями (в различных комбинациях).

В первом случае управляющая информация может не включать в себя ни концептуальные основы, ни стандарты, а включать только совокупность государственных законодательных и нормативных документов.

В третьем случае может наблюдаться участие государства в виде правительства в организации, занимающейся подготовкой концептуальных документов и стандартов. На уровне государства могут быть приняты законы, обязывающие компании представлять отчетность в соответствии с национальными учетными стандартами или национальными концептуальными основами (при этом в качестве национальных могут быть приняты и МСФО).

**2.2) МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)— это система принятых в общественных интересах положений о порядке составления и представления финансовой отчетности. Они определяют общий подход к составлению финансовой отчетности и предлагают варианты оценки и учета активов, обязательств и операции по их изменению. Основное назначение МСФО — гармонизация учета и отчетности в разных странах. Каждый стандарт состоит из следующих элементов: номер стандарта, его название, цели, сфера применения, порядок учета, основные определения, раскрытие информации, дата вступления в силу.

Сфера применения стандарта определяет конкретные объекты учета, охватываемые соответствующим стандартом, а в некоторых случаях и круг компаний.

И разделе «Порядок учета» излагаются конкретные условия признания и оценки объектов учета, основные правила их учета и рекомендации по использованию некоторых правил.

В разделе «Раскрытие информации» содержится состав информации, подлежащий раскрытию в финансовой отчетности по соответствующему стандарту.

МСФО не являются обязательными для применения и носят рекомендательный характер. Разрабатываются они Советом (Комитетом) по международным стандартам финансовой отчетности. К настоящему времени разработан 41 МСФО: МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»; МСФО 2 «Запасы»; МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств» и др. При этом все ранее разработанные МСФО находятся в стадии переработки.

Некоторые страны применяют МСФО практически без их изменения, другие страны (в том числе Россия) — в качестве основы для разработки национальных стандартов, внося в них изменения, и условленные национальными условиями (например, особенностями налоговых систем).

Следует отметить, что МСФО ориентированы в основном на использование при составлении консолидированной финансовой oотчетности группы организаций. В связи с этим страны ЕС переходят на МСФО начиная с 2005 г. только в части составления консолидированной отчетности групп компаний, акции которых котируются на фондовых биржах. Бухгалтерская отчетность юридических лиц будет по-прежнему составляться в соответствии с национальными правилами. Для компаний, акции которых котируются на американской фондовой бирже и которые готовят финансовую отчетность по общепринятым принципам бухгалтерского учета США, а также для компаний, которые эмитировали только долговые инструменты на регулируемых рынках, срок внедрения МСФО перенесен с 2005 на 2007 г. Страны ЕС имеют право распространять действие МСФО на компании, не зарегистрированные на бирже.

В России в соответствии с проектом Закона «О консолидированной финансовой отчетности» необходимость составления отчетности по МСФО распространяется на группы организаций, головные общества которых относятся к открытым акционерным обществам, чьи ценные бумаги допущены к обращению через организаторов торговли на рынке ценных бумаг. Переход на составление консолидированной финансовой отчетности на основе МСФО должен осуществиться в соответствии с решениями Правительства начиная с отчета за 2004 г.

**2.3) СОВЕТ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ (СМСФО)**

Совет по международным стандартам финансовой отчетности организован в апреле 2001 г. вместо Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО), созданного в 1973 г. профессиональными бухгалтерскими организациями в качестве независимого органа частного сектора.

Структура Института СМСФО.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | СМСФО  (14 членов) |
|  |  |  |
| Институт СМСФО  (19 попечителей) |  | Консультативный совет по стандартам (КСС) |
|  |  |
|  |  | Комитет по интерпритации международной финансовой отчетности (КИМФО) |

СМСФО является составной частью Института СМСФО. Основные функции попечителей Института СМСФО, представляющих различные географические регионы и области деятельности:

* назначение членов СМСФО, КСС и КИМФО;
* контроль за эффективностью работы СМСФО;
* обеспечение финансирования;
* утверждение бюджетов СМСФО;
* проведение существенных структурных изменений.

Основные цели СМСФО, изложенные в заявлении Миссии СМСФО:

* разработка в общественных интересах единого комплекта высококачественных, понятных и практически реализуемых всемирных стандартов финансовой отчетности, которые требуют предоставления высококачественной, прозрачной и сравнимой информации в финансовой отчетности;
* содействие внедрению и строгому соблюдению всемирных стандартов;
* сотрудничество с национальными органами, ответственными за разработку и внедрение стандартов финансовой отчетности, с целью обеспечения максимального сближения стандартов финансовой отчетности во всем мире.

Совет несет полную ответственность:

* за подготовку и издание МСФО;
* подготовку и публикацию проектов положений, предлагаем МСФО;
* установление порядка рассмотрения комментариев, полученных по документам, опубликованным для обсуждения;
* публикацию основ для выработки заключений.

Члены Совета назначаются попечителями первоначально на срок от трех до пяти лет. Каждый член СМСФО имеет один голос; при рассмотрении технических и других вопросов.

КСС представляет собой форум для организаций и лиц, интересующихся международным бухгалтерским учетом. В него входят около 45 членов, которые назначаются попечителями на три года с правом продления. КСС проводит не менее трех открытых встреч. с СМСФО в течение года.

Основные цели КСС:

* предоставление СМСФО консультации по вопросам повестки дня и приоритетам;
* информирование о позиции членов Совета по основным проектам, связанным с разработкой стандартов;
* предоставление других консультаций попечителями и СМСФО.

КИМФО состоит из экспертов в области бухгалтерского учета из 12 стран. Назначаются они попечителями. КИМФО создан в декабре 2001 г. на основе Постоянного комитета по интерпретации (ПНК), созданного в 1997 г. для представления концептуально выверенных и практически реализуемых интерпретаций МСФО, которые использовались бы во всем мире в отношении вновь возникших вопросов финансовой отчетности, а также в случае возникновения неудовлетворительных или противоречивых интерпретаций в отсутствие официальных разъяснений.

КИМФО в соответствии с МСФО:

* проводит аналогии с требованиями и руководством в МСФО,
* затрагивающими сходные или связанные проблемы;
* использует критерии определения признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, установленные в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности СМСФО;
* принимает во внимание решения других органов, устанавливающих стандарты, и принятую отраслевую практику в той степени, в какой они соответствуют положениям СМСФО.

Интерпретации КИМФО обозначаются как lER1C-1, IFRtC-2 и т.п. После утверждения СМСФО интерпретации становятся частью нормативной базы СМСФО, имеющими такую же силу, как и сами МСФО.. Первый проект интерпретации IFRIC опубликован для обсуждения в мае 2003 г. В настоящее время существует 31 интерпретация, имеющая номера с 1 по 33, исключая 4 и 26.

**2.4) УСТАНОВЛЕНИЕ МСФО**

Работая над стандартами, СМСФО стремится привлечь общественность, публикуя дискуссионные документы по стандартам, целью которых являются:

* изложение сущности вопроса, масштабов проекта и моментов, касающихся финансовой отчетности;
  + обсуждение результатов исследований и соответствующей литературы;
  + представление вариантов решения обсуждаемых вопросов, а также аргументов и последствий каждого из них.

После получения, анализа и обобщения комментариев на дискуссионные документы СМСФО разрабатывает и публикует Проект положения (ПП), к которому общественность также может представить свои комментарии. В ПП изложены предлагаемые стандарты, переходные положения и основы для заключения СМСФО, излагающего позицию Совета.

Для публикации стандарта, ПП или окончательного варианта интерпретации нужно согласие восьми членов СМСФО. Публикация дискуссионного документа должна быть одобрена простым большинством присутствующих на заседании членов Совета, если их количество составляет не менее 60% от общего числа членов СМСФО.

Этапы разработки и утверждения МСФО.

|  |  |
| --- | --- |
| Определение и анализ соответствующих вопросов и рассмотрение возможности применения Принципов подготовки и составления финансовой отчетности к данным вопросам | |
|  |  |
| Изучение национальных требований и практики бухгалтерского учета и обмен мнениями с национальными органами, которые устанавливают стандарты | |
|  |  |
| Консультации с Консультативным советом по стандартам относительно включения данной темы в повестку дня СМСФО | |
|  |  |
| Создание консультативной группы для оказания консультативной поддержки СМСФО | |
|  |  |
| Публикация Дискуссионного документа (ДД) для всеобщего обсуждения | |
|  |  |
| Публикация Проекта положения (ПП) для всеобщего обсуждения | |
|  |  |
| Рассмотрение всех комментариев, полученных в установленный период | |
|  |  |
| При необходимости проведение общественных слушаний и тестирования в реальной обстановке | |
|  |  |
| Утверждение стандарта – по крайней мере восемью голосами членов СМСФО | |

**3) ГАРМОНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**3.1) НАЦИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРСКИЕ СТАНДАРТЫ**

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) являются национальными стандартами бухгалтерского учета. Положения разрабатываются и утверждаются Минфином РФ и регламентируют организацию и правила ведения учета, а также порядок подготовки и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

ПЕРЕЧЕНЬ ДЕЙСТВУЮЩИХ ПБУ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ПБУ 1/08 | "Учетная политика организации" | приказ Минфина от 6 октября 2008 г. N 106н |
| ПБУ 2/08 | "Учет договоров строительного подряда" | приказ Минфина от 24 октября 2008 г. N 116н |
| ПБУ 3/06 | "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" | приказ Минфина от 25 декабря 2007 г. N 147н |
| ПБУ 4/99 | "Бухгалтерская отчетность организации" | приказ Минфина от 6 июля 1999 г. N 43н |
| ПБУ 5/01 | "Учет материально-производственных запасов" | приказ Минфина от 9 июня 2001 г. N 44н |
| ПБУ 6/01 | "Учет основных средств" | приказ Минфина от 30 марта 2001 г. N 26н |
| ПБУ 7/98 | "События после отчетной даты" | приказ Минфина от 25 ноября 1998 г. N 56н |
| ПБУ 8/01 | "Условные факты хозяйственной деятельности" | приказ Минфина от 28 ноября 2001 г. N 96н |
| ПБУ 9/99 | "Доходы организации" | приказ Минфина от 6 мая 1999 г. N 32н |
| ПБУ 10/99 | "Расходы организации" | приказ Минфина от 6 мая 1999 г. N 33н |
| ПБУ 11/08 | "Информация о связанных сторонах" | приказ Минфина от 29 апреля 2008 г. N 48н |
| ПБУ 12/2000 | "Информация по сегментам" | приказ Минфина от 27 января 2000 г. N 11н |
| ПБУ 13/2000 | "Учет государственной помощи" | приказ Минфина от 16 октября 2000 г. N 92н |
| ПБУ 14/07 | "Учет нематериальных активов" | приказ Минфина от 27 декабря 2007 г. N 153н |
| ПБУ 15/08 | "Учет расходов по займам и кредитам" | приказ Минфина от 6 октября 2008 г. N 107н |
| ПБУ 16/02 | "Информация по прекращаемой деятельности" | приказ Минфина от 2 июля 2002 г. N 66н |
| ПБУ 17/02 | "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" | приказ Минфина от 19 ноября 2002 г. N 115н |
| ПБУ 18/02 | "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" | приказ Минфина от 19 ноября 2002 г. N 114н |
| ПБУ 19/02 | "Учет финансовых вложений" | приказ Минфина от 10 декабря 2002 г. N 126н |
| ПБУ 20/03 | "Информация об участии в совместной деятельности" | приказ Минфина от 24 ноября 2003 г. N 105н |
| ПБУ 21/08 | " Изменение оценочных платежей " | приказ Минфина от 6 октября 2008 г. N 106н |

**3.2) ОТЛИЧИЯ РОССИЙСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ (ПБУ) И МСФО**

Основные отличия МСФО и ПБУ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Отличия | МСФО | ПБУ |
| Обязательность применения | Носят рекомендательный характер | Обязательны к применению |
| Основная сфера деятельности | Определяют в основном правила составления финансовой отчетности | Определяют правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности |
| Основные пользователи информации | Инвесторы | Регулирующие органы |
| Основное требование к отчетности | Объективное отражение деятельности фирмы | Соответствия действующим правилам и нормативным актам |
| Использование профессионального суждения при подготовке отчетности | Допускается | Не допускается |
| Метод начисления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности) | Признание в отчетном периоде всех расходов и доходов, относящихся к этому периоду | Признание в отчетном периоде расходов и доходов, подтвержденных первичными бухгалтерскими документами |
| Требования осмотрительности | Большая готовность к учету расходов и пассивов, чем возможных доходов и активов | Провозглашено, но часто не соблюдается, особенно из-за противодействия налоговых органов |
| Требование приоритета содержания перед формой | Используется достаточно широко | Провозглашено, но используется не в полной мере из-за отсутствия механизма реализации |
| Требование полноты | Финансовая отчетность должна включать все значительные показатели | Провозглашено, но на практике не соблюдается |

|  |  |
| --- | --- |
| РСБУ | МСФО |
| Организация имеет право на получение выручки, вытекающие из конкретного договора или подтвержденное иным образом | Данное условие отсутствует |
| Сумма выручки может быть определена | Сумма выручки может быть надежно измерена |
| Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации | Возникновение соответствующих экономических выгод, связанных со сделкой, является вероятным |
| Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана) | Компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с владением активом |

4**) РЕФОРМИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСОКГО УЧЕТА В РОССИИ**

**4.1) НЕОБХОДИМОСТЬ И ЦЕЛИ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИИ**

До перехода на рыночную экономику использовалась система бухгалтерского учета, отвечающая требованиям планируемой экономики. Основным потребителем информации, формируемой в бухгалтерском учете, было государство, т.е. отраслевые министерства и ведомства, планирующие, статистические и финансовые органы.

Изменение системы общественных отношений, пользователей информации, гражданско-правовой среды, а также необходимость приведения отечественной системы бухгалтерского учета в соответствие с МСФО обусловили необходимость соответствующей трансформации системы бухгалтерского учета в России.

Реформирование бухгалтерского учета в России осуществляется на основе Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства РФ от 06.03.98 г. № 283.

Основная цель реформирования бухгалтерского учета — ведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики. В соответствии с этой целью главные задачи реформирования определены следующим образом:

* формирование системы национальных стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезность информации для внешних пользователей;
* обеспечение увязки реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;
* оказание методической помощи организациям в понимании и внедрении управленческого учета.

Основные направления реформирования бухгалтерского учета и меры по выполнению задач по каждому направлению определены Программой реформирования бухгалтерского учета, а также Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу.

**4.2) ПРОГРАММА РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Указанная программа утверждена постановлением Правительства РФ от 06.03.98 г. № 283.

Основные направления реформирования бухгалтерского учета:

* законодательное и нормативное регулирование (на уровне Президента и Правительства РФ);
* формирование нормативной базы (стандартов);
* методическое обеспечение (инструкции, методические указания, комментарии);
* кадровое обеспечение (формирование бухгалтерской профессии,
* подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета);
* международное сотрудничество.

Для выполнения задач по каждому направлению намечено осуществить следующие меры:

1) подготовить необходимые изменения и дополнения в Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) и иные федеральные нормативные акты;

2) разработать и утвердить около 20 новых положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и пересмотреть существующие на основе международных учетных стандартов, а также новые планы счетов бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций;

3) разработать:

* методические указания (инструкции и рекомендации) по бухгалтерскому учету в разрезе положений, в том числе методические рекомендации по учету затрат на производство, реализацию продукции, работ, услуг;
* типовые методические рекомендации по организации бухгалтерского учета на малых предприятиях с учетом требований международных стандартов;

пересмотреть:

* регистры бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций, кредитных учреждений и профессиональных участников рынка ценных бумаг, управляющих компаний и инвестиционных фондов;
* первичную учетную документацию с учетом требований рыночной экономики и международных стандартов;

4) для улучшения кадрового обеспечения предусмотрено:

пересмотреть программы обучения специалистов разных уровней:

а) начального (бухгалтер-счетовод);

б) среднего (бухгалтер-техник);

в) высшего (бухгалтер-экономист);

г) профессиональных бухгалтеров (главные бухгалтеры, финансовые менеджеры, аудиторы);

д) постоянно пересматривать программы переподготовки сотрудников бухгалтерских служб;

е) разрабатывать учебно-методическую литературу;

ж) проводить аттестацию профессиональных бухгалтеров;

з) разрабатывать нормы профессиональной этики;

5) в области международного сотрудничества намечены вступление в СМСФО, взаимодействие с международными и национальными специализированными организациями, в том числе Координационным советом по методологии бухгалтерского учета стран СНГ. Важная роль в улучшении международного сотрудничества отводится созданному в декабре 1997 г. Международному центру по реформе бухгалтерского учета.

В работе по всем направлениям реформирования бухгалтерского учета активное участие принимает ИПБ. Ряд положений Программы в области совершенствования методологического обеспечения системы бухгалтерского учета, обеспечения достоверного и полного раскрытия бухгалтерской отчетности и развития бухгалтерской профессии, подготовки и повышения квалификации специалистов бухгалтерского учета конкретизирован письмом Правительства РФ «Mеры по реализации в 2001-2005 годах Программы реформирования бухгалтерского учета от 13.04.01 г. № КА-П13-06573.

**4.3) КОНЦЕПЦИЯ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В РФ НА СРЕДНЕСРОЧНУЮ ПЕРСПЕКТИВУ (2004 – 2010 гг.)**

Данная концепция разработана по решению Правительства РФ и направлена на повышение качества учетной и отчетной информации и обеспечение гарантированного доступа к ней заинтересованным пользователям. После всестороннего обсуждения проекта Концепции на методологическом Совете по бухгалтерскому учету в отчетности Минфина РФ одобрена приказом министра финансов РФ от 01.07.04 г. №180 (5).

Материал концепции сгруппирован в три раздела.

В разделе 1 «Необходимость дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности»отмечены положительные изменения , обусловленные внедрением 20 отечественных стандартов по бухгалтерскому учету и отчетности, развитием рынка аудиторских услуг, появлением ряда профессиональных объединений, составлением крупнейшими хозяйствующими субъектами консолидированной финансовой отчетности по МСФО или иным международно признанным стандартам.

Наряду с положительными изменениями отмечены существенные недостатки в действующей системе учета и отчетности в России:

* отсутствие официального статуса бухгалтерской отчетности, составляемой по МСФО;
* неоправданно высокие затраты хозяйствующих субъектов по трансформации отчетности, составленной по российским правилам, в отчетность, составляемую по правилам МСФО;
* формальный подход регулирующих органов и хозяйствующих субъектов к требованиям российских ПБУ;
* избыточность отчетности, представляемой органам государственной власти;
* излишние затраты из-за необходимости ведения параллельного бухгалтерского и налогового учета;
* слабость системы контроля качества бухгалтерской отчетности;
* низкий уровень профессиональной подготовки большинства бухгалтеров и аудиторов;
* недостаточность участия профессиональных общественных объединений в регулировании бухгалтерского учета и отчетности и в развитии бухгалтерской и аудиторской профессии.

В разделе 2 «Цель и основные направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности» отмечено, что основной целью развития бухгалтерского учета и отчетности на 2004 — 2010гг. является создание условий и предпосылок для успешного выполнения возложенных на бухгалтерский учет функций, и в первую очередь функции формирования информации о деятельности хозяйствующих субъектов, полезной внутренним и внешним пользователям. При этом бухгалтерский учет должен развиваться как часть единой системы учета и отчетности в РФ, которая включает также статистический и оперативно-технический учет.

Дальнейшее развитие бухгалтерского учета и отчетности необходимо осуществлять по следующим основным направлениям:

1) повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности;

2) создание инфраструктуры применения МСФО;

3) изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;

4) усиление контроля качества бухгалтерского учета;

5) существенное повышение квалификации бухгалтеров и аудиторов, а также пользователей бухгалтерской отчетности.

**4.3.1) ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ДАЛЬНЕЙШЕГО РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В РФ**

**ПОВЫШЕНИЕ КАЧЕСТВА ИНФОРМАЦИИ, ФОРМИРУЕМОЙ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Современный бухгалтерский учет представляет собой информационную систему, на основе которой хозяйствующие субъекты подготавливают бухгалтерскую отчетность юридического лица (индивидуальную бухгалтерскую отчетность) и консолидированную финансовую отчетность. Кроме того, формируемая в бухгалтерском учете информация используется для составления управленческой, налоговой, статистической отчетности, отчетности перед надзорными службами и др. видов отчетности.

В этих условиях главной задачей бухгалтерского учета является обеспечение относительной независимости организации учетного процесса от какого-либо определенного вида отчетности. Принципы и требования к организации учетного процесса, а также базовые правила бухгалтерского учета должны устанавливаться таким образом, чтобы организации могли формировать информацию для разных видов отчетности, в том числе по МСФО.

**СОЗДАНИЕ ИНФРАСТРУКТУРЫ МСФО**

Основными элементами инфраструктуры применения МСФО являются законодательное признание МСФО в РФ, процедура одобрения МСФО, механизм обобщения и распространения опыта применения МСФО, порядок официального перевода МСФО на русский язык, контроль качества бухгалтерской отчетности, подготовленной по МСФО, в т.ч. аудит, обучение по МСФО.

Процедура одобрения МСФО должна обеспечить придание юридической силы МСФО на территории РФ, недопущение отступлений от МСФО, учет особенностей экономического развития России, сопоставимость финансовой информации.

Механизм обобщения и распространения опыта применения МСФО предполагает наличие информационно- методических материалов по применению МСФО, носящих рекомендательный характер.

Для создания официального текста МСФО на русском языке необходимо сформировать постоянно действующий негосударственный орган, который должен подготавливать официальный текст на русском языке, отслеживать изменения в тексте МСФО на английском языке и своевременно вносить их в текст на русском языке, вести глоссарий терминов МСФО на русском языке.

**ИЗМЕНЕНИЕ СИСТЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**

Изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности должно обеспечить разумное сочетание деятельности органов государственной власти и профессионального сообщества.

К функциям государственных органов в области бухгалтерского учета, отчетности и аудиторской деятельности относятся:

* выработка государственной политики и совершенствование правовых основ;
* установление процедуры одобрения МСФО и введение их в действие на территории РФ;
* организация разработки и утверждение российских стандартов и иных нормативно-правовых актов;
* государственный контроль за соблюдением законодательства и взаимодействие с межгосударственными и межправительственными организациями в области бухгалтерского учета, отчетности и аудиторской деятельности;
* мониторинг факторов, определяющих риски стабильности системы бухгалтерского учета и отчетности.

К ведению профессионального сообщества должны быть отнесены:

* представление и защита интересов профессионального сообщества;
* подготовка предложений по совершенствованию правовых основ, участие в разработке или инициативная разработка проектов российских стандартов и иных нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, отчетности и аудиторской деятельности;
* профессиональная общественная экспертиза МСФО в процессе одобрения их в РФ;
* разработка и распространение методических рекомендаций и информационных материалов (в том числе отраслевого характера), а также обобщение и распространение передового опыта;
* разработка норм профессиональной этики и контроль за их соблюдением членами профессионального сообщества;
* повышение квалификации членов профессионального сообщества;
* мониторинг факторов, определяющих риски стабильности системы бухгалтерского учета и отчетности;
* взаимодействие с международными неправительственными организациями в области бухгалтерского учета, отчетности и аудита.

**УСИЛЕНИЕ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Основой системы контроля должен быть институт аудита как форма независимой проверки бухгалтерской отчетности организации. Наряду с аудитом в повышении качества бухгалтерской отчетности большая роль отводится надзорной деятельности уполномоченных государственных органов. Основной их задачей является обеспечение гарантированного доступа заинтересованных пользователей к качественной бухгалтерской отчетности.

Система контроля качества бухгалтерской отчетности должна также включать комплекс мер финансовой, административной и уголовной ответственности организаций и их руководителей.

**ПОДГОТОВКА И ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ КАДРОВ**

Обращается внимание на необходимость повышения квалификации в области бухгалтерского учета, отчетности и аудита не только бухгалтеров и аудиторов, но и пользователей бухгалтерской отчетности. Ставится задача по изучению лежащих в основе МСФО концепций – по формированию навыков активного использования информации; выработке навыков профессионального суждения при квалификации, стоимостном измерении, квалификации и оценке стоимости фактов хозяйственной жизни; формированию новых подходов к применению российских стандартов и иных нормативно-правовых актов; по оценке финансовых показателей, сформированных по МСФО и т.п.

Для повышения качества обучения бухгалтеров, аудиторов и пользователей бухгалтерской отчетности необходимо осуществить мониторинг качества учебных программ в средних и высших учебных заведениях, а также программ подготовки и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров и аудиторов, переориентировать учебные программы на углубленное изучение МСФО, разработать российские стандарты образования и аттестации профессиональных бухгалтеров и аудиторов на основе стандартов Международной федерации бухгалтеров.

**4.3.2) ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В СРЕДНЕСРОЧНОЙ ПЕРСПЕКТИВЕ**

В 2004 — 2012 гг. предполагается осуществить следующие два этапа концепции.

На первом этапе (2004 — 2007 гг.) намечены:

* обязательный перевод на МСФО консолидированной финансовой отчетности общественно значимых хозяйственных субъектов, кроме тех, которые составляют отчетность по иным международно признаваемым стандартам. К общественно значимым относятся хозяйствующие субъекты, в коммерческую деятельность которых вовлечены средства неограниченного круга лиц, — открытые акционерные общества или иные организации, имеющие публично размещаемые или публично обращающиеся ценные бумаги; финансовые организации, работающие со; другие организации;
* утверждение основного комплекта российских стандартов индивидуальной бухгалтерской отчетности на основе МСФО;
* совершенствование принципов и требований к организации учетного процесса, а также базовых правил бухгалтерского учета, обеспечивающих формирование информации для составления индивидуальной и консолидированной отчетности;
* создание основных элементов инфраструктуры применения МСФО и специального органа в рамках системы утверждения (одобрения) стандартов бухгалтерского учета и отчетности;
* сближение правил налогового и бухгалтерского учета;
* активизация участия профессиональных общественных организаций в развитии и регулировании бухгалтерской и аудиторской профессии;
* совершенствование системы подготовки и повышения квалификации кадров;
* развитие международного сотрудничества в области бухгалтерского учета, отчетности и аудита;

На втором этапе (2008 — 2010 гг.) предполагаются:

* обязательный перевод на МСФО консолидированной финансовой отчетности всех общественно значимых хозяйствующих субъектов;
* оценка возможностей составления определенным кругом хозяйствующих субъектов индивидуальной бухгалтерской отчетности по МСФО (вместо российских стандартов);
* укрепление и расширение сферы деятельности специального органа в рамках системы утверждения стандартов бухгалтерского учета и отчетности;
* дальнейшее повышение роли профессиональных общественных объединений в развитии и регулировании бухгалтерской и аудиторской профессии;
* развитие системы контроля обеспечения хозяйствующими субъектами публичности бухгалтерской отчетности;
* расширение сферы контроля на качество бухгалтерской отчетности, в т.ч. подготовленной по МСФО.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Современная тенденция перехода бухгалтерского учета в России на международные стандарты очень сложна. Основной его целью является увеличение притока инвестиций в страну. В результате реформ инвесторы получат информацию, благодаря которой можно будет оценить объект возможных вложений. Следовательно, снизятся риски инвестирования, а значит, инвестиции станут более дешевыми. Это будет важным шагом в процессе построения взаимного доверия между Россией и международным сообществом. Очевидно, что ни один национальный финансовый рынок не сможет нормально развиваться в отрыве от международного. Однако не стоит ожидать, что после перехода на МСФО в Россию хлынет поток инвестиций. Качество финансовой отчетности способствует инвестиционному климату, но не является решающим фактором.

На первый взгляд кажется, что МСФО главным образом способствуют выходу на мировые финансовые рынки. Однако интерес большинства российских предприятий не ориентирован на мировой рынок. Внедрение МСФО позволит последовательно устранялись недостатки и несоответствия отечественной системы бухгалтерского учета в соответствии с запросами рыночной экономики без нарушения целостности этой системы. К тому же применение МСФО позволяет обеспечивать менеджеров такой информацией, которая значительно повышает эффективность управления, дает возможность грамотно общаться с акционерами и рынком, повысить прозрачность компании, укрепить систему корпоративного поведения, а следовательно, доверие к менеджменту. Помимо этого, использование МСФО способствует улучшению делового климата в стране и укреплению чувства уверенности у предпринимателей.

Так же необходимо добиться, чтобы предприятия переходили на международные стандарты с минимальными потерями. Во-первых, не надо заставлять всех делать это с завтрашнего дня. Это создаст напряженную обстановку в среде бухгалтеров, что может не привести желаемого результатам. Во-вторых, МСФО должны быть адаптированы к условиям российской экономики. В-третьих, нужно сформировать спрос на информацию, подготовленную по МСФО. Когда менеджеры и российское инвестиционное сообщество поймут, какую пользу они смогут извлечь, работая по международным стандартам, тогда и процесс перехода станет безболезненным.

На сегодняшний день можно подвести следующие итоги реформы бухгалтерского учета. Во-первых, из международных стандартов в российские были заимствованы ряд принципиально новых понятий. Например, такие, как «связанные стороны», «деловая репутация», «сегментная информация», «условные обязательства». Во-вторых, Россия стала признаваться международным профессиональным сообществом - представитель России входит в Консультативный совет лондонского комитета по МСФО. В-третьих, был создан Институт профессиональных бухгалтеров России - профобъединение, позитивную роль которого в преобразовании бухучета переоценить сложно. В-четвертых, все большее число компаний переходит на МСФО все более осознанно. В последние годы российская система бухгалтерского учета существенно эволюционирует в направлении международных стандартов.

Однако в результате проведенного анализа можно заключить, что данные отчетности, составленной по российским правилам, по-прежнему существенно отличается от финансовой информации, подготовленной в соответствии с МСФО. В основе таких отличий - разное понимание ряда основополагающих элементов постановки и ведения бухгалтерского учета. Это касается, в первую очередь, трактовки активов/имущества, капитала, применения метода начислений, требований осмотрительности, приоритета содержания перед формой и рациональности, а также возможности профессиональных суждений (оценок) при подготовке отчетности. Конкретным проявлением приведенных отличий становятся различия в порядке оценки, признания и отражения в отчетности отдельных видов активов, пассивов и операций: разный порядок начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, учет материально-производственных запасов, различие методов оценки малоценных и быстроизнашивающиеся предметов, и т.д.

Таким образом, в связи с тем, что Программой реформирования бухгалтерского учета целью реформирования российского бухгалтерского учета является гармонизация российских стандартов бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами, вышеперечисленные несоответствия делают необходимым доработку существующих Положений по бухгалтерскому учету, а так же разработку новых стандартов бухгалтерского учета.

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008 г. – 717 с. – (высшее образование).
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ.
3. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) № 1 – 21.
4. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена приказом Минфина РФ от 01.07.2004 г. №180.
5. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Утверждена постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283.