

© Аргучинцев Д. А., 2019

Иркутский государственный университет, г. Иркутск

В данной статье будет проведен ретроспективный анализ становления моделей международных стандартов финансовой отчетности в зарубежной практике на раннем этапе. Понимание важности процессов экономической интеграции и процессы глобализации привели профессиональное сообщество бухгалтеров к созданию наднациональных систем финансового учета. Этот путь начался во второй половине прошлого века и продолжится в будущем. Понимание причин и истоков позволят читателю понять архаичность национальных систем учета в глобальной экономике. В статье будут описаны исторические этапы и конкретные события, происходившие в те временные промежутки. Будут рассмотрены организационные структуры, занимающиеся и занимавшиеся данной проблематикой.

*Ключевые слова:* МСФО, КМСФО, СМСФО, консолидированная финансовая отчетность, бухгалтерский учёт, международные стандарты, международные финансовые организации

**В** статье рассматривается общая хронология появления понятия международных стандартов финансовой отчетности на начальном этапе. Истоки этого понятия крайне важны в текущие годы для Российской Федерации. Переход на новую модель учёта невозможен без глубинного понимания предмета. Как известно практика применения российского бухгалтерского учёта лежит в сфере налогового контроля, а не открытости финансовых инструментов и возможности инвестирования внешним капиталом.

Существует огромное количество понятий, нацеленных на работу с рыночными механизмами, увеличением прозрачности отчетности, которых нет в российских системах. Но прежде чем рассматривать подобные нюансы, надо знать основы данных механизмов. А прежде всего историю их образования. Как процессы глобализации привели Европу к общему пониманию становления финансовых механизмов, будет рассмотрено в данной статье.

Чтобы понимать важность международных стандартов финансовой отчетности (далее МСФО), следует обратить внимание на сегодняшний день. Никакой крупный проект невозможен без экономического участия многих сторон. Например, для создания проектов гражданских самолетов «Airbus» требуется участие профессионалов из Германии, Франции, Испании, Великобритании, а с недавних пор и Канады. Перед ними стоит задача консолидировать усилия для создания продукта, преодолев технологические и языковые границы. Но любой проект может погубить обычная бюрократия. Различные проблемы в оформлении финансовых, логистических и других документов. В данном случае эти консорциумы должны работать синхронно, не отвлекаться и не затягивать время на переоформление документации под национальные требования отдельных государств.

Из нашего времени переместимся в 60-е. Мир, разделенный на несколько общественно-политических формаций, представлял собой сборную солянку из национальных систем учета.

Каждая страна имела свой подход и историческую ретроспективу по отношению к реализации финансово-учетных систем. Тем не менее, полярность мира изначально предопределила первый этап международных финансово-экономических союзов. Исторически сложилось, что Соединённые Штаты Америки вышли из войны с наименьшими потерями, что позволило им перекинуть часть своих доходов на помощь Европейским союзникам. Разделение Европы на блоки лишь усилило будущие экономические связи. В обиход начал входить термин: «Транснациональная корпорация». Разумеется, экономические связи такого объема существовали и до того периода, но в большинстве своём носили колониальный характер. Неудивительно, что, прежде всего работу над международными стандартами финансовой отчетности начал Центр ООН по транснациональным корпорациям. Для развития глобальных экономических отношений был необходим универсальный язык общения [6].

Но взаимодействие началось ещё на уровне организаций. Представители института дипломированных бухгалтеров Англии и Уэльса решили продемонстрировать, насколько отличается учетная политика в разных странах. Директор института Генри Бенсон привлек к данной проблематике ведущие научные центры, к работе института подключились Американский институт дипломированных бухгалтеров; Институт сертифицированных бухгалтеров Шотландии и Институт сертифицированных бухгалтеров Ирландии и Канадский институт дипломированных бухгалтеров. Эта инициатива породила в 1967 году исследовательскую группу бухгалтеров [2].

Чем же занималась эта группа? Прежде всего, методическими изысканиями. Специалисты брали как базовые, так и общие принципы и статьи финансовой отчетности и пытались соотнести с подобным в других государствах. Очень быстро выяснилось, что, хотя участвующие в проекте страны и похожи в правовом смысле, но их учетная политика оказалась практически несопоставима.

Проведенный критический анализ вылился в несколько крупных сборников работ, которые в будущем заложили фундамент для будущей системы МСФО.

Стоит отметить, что подобный подход для новых стран в системе МСФО имеет место и в настоящее время. Но при этом системы национальных стандартов проигрывают накопленному международному опыту и продолжают использоваться по причине нежелания серьезных финансовых вложений в изменение структур учета. Например, в РФ структуры банковского и коммерческого секторов используют параллельный учет по МСФО. Это приводит как к излишним трудозатратам, так и к элементарным несоответствиям финансовых показателей. Система российского бухгалтерского учета выгодна лишь для налоговых органов и абсолютно непонятна для внешних инвесторов. Отсутствие понимания протяженности денег во времени, справедливой стоимости активов делают национальную систему непрозрачной и непривлекательной для международного рынка инвестиций.

Рабочая группа из специалистов и научных сотрудников показала свою эффективность, и спустя шесть лет в 1973 году в Лондоне был создан Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (далее КМСФО). Задачей КМСФО была уже не просто методическая работа, а реальная работа над гармонизацией стандартов. Основной промежуточной целью было систематизирование уже полученного опыта и выдача рекомендаций по максимальному раскрытию информации. Изначально комитет состоял из представителей стран: Австралии, Канады, Франции, ФРГ, Японии, Мексики, Нидерландов, США, Великобритании и Ирландии. Спустя два года появились первые результаты — будущие стандарты МСФО «Раскрытие бухгалтерских принципов» и «Оценка и представление товарно-материальных запасов в контексте системы учета по исторической стоимости» [4].

Восьмидесятые годы расширили возможности комитета и отношения глобальных игроков рынка к МСФО. В это время формируется еще одна важная задача появления МСФО — необходимость введения конкретного механизма, который бы помог привлечь иностранные инвестиции. Универсальность новых стандартов и их прозрачность должна была способствовать увеличению скорости обмена иностранных капиталов, что, в конечном счете, и произошло. В 1981 г. КМСФО учредил международную Консультационную группу, в состав которой входили представители международных организаций, занимающихся подготовкой финансовой отчетности, пользователи финансовой отчетности, фондовые биржи и организации, осуществляющие контроль над рынками ценных бумаг. Консультационная группа проводила

заседания с целью обсуждения технических вопросов по проектам КМСФО, рабочей программы и стратегии Комитета [3]. В 1982 году КМСФО расширяется за счет новых членов и получает признание от Совета международной федерации бухгалтеров (далее СМФБ), как профилирующая организация в процессе принятия МСФО. Несмотря на признание, КМСФО по своей природе остался независимой частной организацией, цель которой состоит в разработке единых принципов бухгалтерского учета, используемых коммерческими предприятиями и другими организациями всего мира при составлении финансовой отчетности. Этап мирового признания завершается в 1989 году, Европейская федерация бухгалтеров поддерживает международную унификацию и более активное участие стран Европы в деятельности КМСФО. СМФБ утверждает директиву для предприятий государственного сектора, обязывающую государственные коммерческие предприятия использовать МСФО при подготовке финансовой отчетности [4].

Следующий этап стартует в 1995 году, это период появления ключевых наборов МСФО. Начинается тесное взаимодействие с авторитетными международными организациями. Европейские страны внедряют МСФО на уровне законодательства, хотя национальные стандарты продолжают оказывать преобладающую роль. Во многом этот этап привязан к общей геополитической картине мира. Создание Европейского союза, самого мощного общественно-экономического предприятия, основанного на принципах равноправия и сотрудничества. КМСФО заключает соглашение с Международной организацией комиссий по ценным бумагам о том, что все будущие разработки стандартов будут приняты к исполнению в странах Европейского союза. В этом же году происходит основание Консультативного совета по МСФО, в его состав включал крупных специалистов в сфере финансовой отчетности, бухгалтеров и заинтересованных игроков рынка из крупных компаний. Консультативный совет осуществлял надзор за деятельностью КМСФО, включая вопросы финансирования.

В 1997 году образован Постоянный комитет по интерпретациям стандартов, в состав которого входят 12 голосующих членов. Основная задача разработка интерпретаций МСФО для окончательного одобрения КМСФО. Несмотря на то, что процессы гармонизации и конвергенции финансовой отчетности были заложены в механизмах КМСФО изначально, наличие такой структуры сильно упрощало пример адаптации стандартов. Если вернемся в сегодняшний день, то мы увидим, как не повезло тем странам, которые только присоединяются к МСФО. МСФО представляет собой единый и уникальный свод рекомендаций, вобравший в себя максимальное

количество общепринятых государственных принципов, которые часто противоречат устоявшимся законодательным актам. Например, МСФО не дает корректировать стоимость запасов. В системах русского бухгалтерского учета это является размытым пунктом, который позволяет скрыть различные манипуляции в процессе закупок. Или, например, возможен конфликт между положениями бухгалтерского учета, кодексами и нормативно правовыми актами: считать ли лесные дороги к просекам основными средствами, или нет? Любое национальное законодательство придумывает огромное количество мелких пояснений, которые вступают в фундаментальные противоречия друг с другом, вместо того, чтобы выработать единую систему.

В 1999 году в Комитет входят уже 140 бухгалтерских организаций по всему миру. Процессы обмена капитала, сложность операций показывает, что Комитет не может в текущем виде справиться с поставленными задачами. В результате решений о реформировании управление деятельностью КМСФО было возложено на попечителей. В состав Правления вошли 22 попечителя для обеспечения максимального международного представительства. Попечители несли ответственность за назначение членов Комитета по интерпретациям финансовой отчетности и Консультационного совета по стандартам. Помимо этого, попечители должны были привлекать финансирование и выявлять стратегически важные вопросы, влияющие на стандарты финансовой отчетности и способствующие четкому применению МСФО. Кроме того, попечителям давались полномочия осуществлять контроль за редакционной деятельностью по выпуску и одобрению стандартов МСФО для международных бухгалтерских организаций.

Но этих мер оказалось недостаточно, несмотря на международное признание и обилие профилирующих организаций, сам КМСФО оказался рудиментарным органом, который функционировал в свободном режиме, что не позволяло быстро реагировать на получаемые вызовы. Международные организации выдвинули четкие требования к новой структуре: использование внешнего аудита, полная занятость для сотрудников и сокращение их числа, финансовая независимость, открытость и прозрачность. Требования были понятны, и в 2001 году Комитет был преобразован в Совет по международным стандартам финансовой отчетности (далее СМСФО). С этого момента начинается современная история МСФО.

Мы рассмотрели основную хронологию начальных этапов. Теперь стоит сосредоточиться на их фактическом наполнении. Что было сделано за 30 лет функционирования, и что собой представлял СМСФО на момент создания.

Сразу стоит отметить, что за три десятилетия функционирования стандарты МСФО так и не стали универсальными инструментами экономического взаимодействия на Западе. Это произошло лишь после 2005 года, на современном этапе функционирования МСФО. Стандарты применялись и применяются для составления консолидированной финансовой отчетности всеми включенными в биржевой листинг на европейских биржах компаниями, в том числе кредитными и страховыми организациями. При этом обязательное применение не касалось компаний, не входящих в листинг, а также компаний, не составляющих консолидированную финансовую отчетность. Страны ЕС были наделены правом самостоятельно принять решение о базе для составления финансовой отчетности такими компаниями в соответствующих юрисдикциях [1].

Важно отметить, что хоть история МСФО начиналась с сотрудничества между странами Британского содружества и США, американская система бухгалтерского учета (USGAAP) оставалась достаточно устойчивой и не подразумевала достаточной конвергенции с МСФО. По сравнению с МСФО американская система имела и имеет как плюсы, так и минусы. С одной стороны, составителям отчетности может быть удобнее пользоваться детализованными, прописывающими каждый шаг стандартами US GAAP. С другой стороны, чрезмерной подробностью, отсутствием четкой структуры, сложная иерархия американских стандартов усложняют пользование ими. При этом американские стандарты несколько чаще идут на компромисс с достоверностью отчетности в пользу рациональности и простоты ведения учета [1]. При этом следует отметить, что МСФО зачастую дает только общие принципы, без рассмотрения частных случаев. Тем не менее, учитывая общие принципы открытости и прозрачности, лежащие в основах МСФО, стоит отдавать предпочтение данному методу. К концу 90-х осознание недостатков обеих систем привело к пониманию создания планов по гармонизации систем. Комиссия по ценным бумагам и биржам США провела анализ основных стандартов и опубликовала обзор в феврале 2000 года. Этот анализ дал начало процессу конвергенции US GAAP с Международными стандартами финансовой отчетности.

Что же конкретного было сделано за эти тридцать лет? КМСФО выпустил 41 стандарт МСФО (IAS или International Accounting Standards), но это лишь базовая основа данной работы. Упомянутый выше Комитет по интерпретациям проделал большую часть черновой работы, занимаясь детальным описанием, как положений самих стандартов, так и случаев, которые под стандарты не попадали.

Но самым важным моментом можно считать, что эти стандарты становились популярны у конечных пользователей. Соответствие принципам

МСФО задекларировали такие организации, как Exxon и другие многонациональные и транснациональные корпорации. Почему это произошло? Существует несколько причин. Для Европы это, прежде всего, сложность национальных стандартов. В США же принципам USGAAP нанесло поражение мошенническое дело компании Enron. Принцип мошенничества был прост — по одному юридическому адресу было зарегистрировано 692 дочерние компании. Проводимые через них операции увеличивали себестоимость и продажную цену электричества. С другой стороны, на офшоры оформлялись долги корпорации, которые руководство не хотело афишировать. Таким образом, афера заключалась не в сокрытии доходов, а в сокрытии убытков. Существенными для дела оказались факты участия в фальсификации отчетности специалистов аудиторской компании Arthur Andersen, дававшей положительные заключения об отчетности компании.

Популярность стандартам принесло и их неукоснительное соблюдение принципов, выдвинутых еще в середине 90-х международными финансовыми организациями:

1. они должны были иметь базовый набор бухгалтерских утверждений об общепринятом методе учета;
2. они обязаны были соответствовать высокому качеству, исходя из свойств сопоставимости и прозрачности, и предусматривать раскрытие необходимой информации;
3. они должны были строго соблюдаться;
4. они должны были быть обеспечены интерпретациями.

Были, конечно, проблемы и на международном уровне. Так, в период с 1970 по 1980 гг. Организация объединенных наций и Организация экономического сотрудничества и развития усомнились в приоритете КМСФО для установления международных стандартов. По их мнению, Комитет по международным стандартам не обладал достаточным количеством прав для ведения своей деятельности. Международная федерация бухгалтеров дважды пыталась взять под свою власть КМСФО путем поглощения. Обе попытки были неудачны, и КМСФО продолжил свою деятельность как независимая организация [2]. Но, как было указано выше, реформированию система всё-таки подверглась. Рассмотрим, что из себя представил СМСФО в 2001 году.

Сначала рассмотрим основные задачи, которые ставились перед Советом в отличии от КМСФО. Прежде всего, формулировать и издавать в интересах общества единый комплект высококачественных, понятных и практически реализуемых всемирных стандартов финансовой отчетности, которые необходимо соблюдать при предоставлении финансовых отчетов. Ну и конечно, сотрудничать с национальными органами, отвечающими за разработку и внедрение

стандартов финансовой отчетности для обеспечения максимального сближения стандартов финансовой отчетности во всем мире с целью их общемирового принятия и признания.

Мы уже рассмотрели структуру попечителей и Комитета по интерпретациям, который после реформирования остался в структуре СМСФО. В состав Совета входили лица, подготавливающие и использующие финансовую отчетность, аудиторы и научные работники, всего 14 членов, 12 из которых работали на постоянной основе. Члены СМСФО назначались попечителями на срок от 3 до 5 лет. Несколько членов Совета непосредственно отвечали за координацию работы с органами, устанавливающими национальные стандарты финансовой отчетности. Повседневная работа Совета осуществлялась с участием разнообразного технического и административного персонала. СМСФО занимался подготовкой и изданием МСФО, подготовкой и публикацией Проектов стандартов, установлением порядка рассмотрения комментариев, полученных по опубликованным Проектам, обсуждением Проектов стандартов, публикацией основ для выработки заключений [5].

Подведем общий итог первого этапа становления МСФО. Начиная с 60-х годов прошлого века, процессы глобализации запустили в профессиональной среде понимание важности создания единого экономического пространства, живущего в единых правовых рамках. Прежде всего, это касалось отображения финансовой отчетности в организациях. В 1973–1989 гг. основой деятельности созданного для этого органа КМСФО стало обобщение практики ведения учета в экономически развитых странах, представление и раскрытие информации в финансовой отчетности, а итогом первые прообразы стандартов МСФО. Период с 1989 по 1995 гг. принято считать началом формирования системы МСФО как системы стандартов, базирующейся на единых принципах. Многие компании начинают следовать принципам МСФО и переходить на них по всему миру для успешного функционирования в международном экономическом поле. В 1995–2000 гг. разрабатываются ключевые наборы стандартов, согласованные с авторитетными международными организациями. Страны Европы начинают разрешать использование МСФО для параллельного учёта, отчетность по МСФО становится допустимой для листинга крупнейших бирж мира. В 2000 году МСФО начинают признавать и в Северной Америке, по причине большого количества скандалов, связанных с USGAAP, начинается процесс взаимной конвергенции. 2001 год завершает первую строку, связанную со стандартами IAS, происходит реформирование КМСФО в СМСФО. Следующие этапы — это дальнейшее распространение стандартов МСФО, переход на стандарты вида IFRS, разработка МСФО для общественного

сектора. Уроки и выводы кризиса 2009 года будут рассмотрены в дальнейших публикациях. ■

---

1. Каланов А. Н. МСФО в мире / А. Н. Каланов – М.: В2ВMedia, 2006. – № 3. – С.15-16.

2. Комарова А. А. История развития международных стандартов финансовой отчетности и их влияние на формирование отчетности в мире. / А. А. Комарова. – М.: Научная библиотека, 2014. – № 4. – С.120-126.

3. Миславская Н. А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник / Н. А. Миславская, С. Н. Поленова – М.: Дашков и К, 2017. – 372 с.

4. МСФО в кармане. – М.: «Делойт и Туш СНГ», 2008.– С.20-26.

5. Модеров С. В. Международные стандарты финансовой отчетности [Электронный ресурс] // Институт проблем предпринимательства – URL: <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=001224> (Дата обращения: 10.03.2019)

6. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) [Электронный ресурс] // Институт проблем предпринимательства – URL: [http://www.as-audit.ru/consulting/book\\_keeper/megdsfo/msfo/](http://www.as-audit.ru/consulting/book_keeper/megdsfo/msfo/) (Дата обращения: 09.03.2019)

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

Каланов А. Н. МСФО в мире / А. Н. Каланов – М.: В2ВMedia, 2006. –№3. – С.15-16.

Комарова А. А. История развития международных стандартов финансовой отчетности и их влияние на формирование отчетности в мире. / А. А. Комарова. – М.: Научная библиотека, 2014. – № 4. – С.120-126.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) [Электронный ресурс] // Институт проблем предпринимательства – URL:

[http://www.as-audit.ru/consulting/book\\_keeper/megdsfo/msfo/](http://www.as-audit.ru/consulting/book_keeper/megdsfo/msfo/) (Дата обращения: 09.03.2019)

Миславская Н. А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник / Н. А. Миславская, С. Н. Поленова – М.: Дашков и К, 2017. – 372 с.

Модеров С. В. Международные стандарты финансовой отчетности [Электронный ресурс] // Институт проблем предпринимательства – URL: <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=001224> (Дата обращения: 10.03.2019)

МСФО в кармане. – М.: «Делойт и Туш СНГ», 2008.– С.20-26.

---

## **Formation of international financial reporting standards: chronology and main events of the initial stage**

© **Arguchintsev D., 2019**

This article is a retrospective analysis of formation of models of international accounting standards in foreign practice at an early stage. Understanding the importance of economic integration processes and globalization processes led the professional accountancy community to create supranational financial accounting systems. This journey began in the second half of the last century and will continue in the future. Understanding the causes and origins will allow the reader to understand the archaic nature of national accounting systems in the global economy. The article will describe the historical stages and specific events that occurred in those time gaps. In addition, the organizational structures related to this issue will be considered.

*Keywords:* IFRS, IASB, IASK, consolidated financial statements, accounting, international standards, international financial organizations