

ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО СУЖДЕНИЯ В РОССИИ В РАМКАХ ПЕРЕХОДА К МСФО

*Т.М. Мезенцева, д. э. н., профессор, Финансовый университет
при Правительстве РФ, Т.А. Педошенко, г. Москва, Российская Федерация*

Сближение российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) происходит на протяжении достаточно длительного времени. Для этих целей на уровне Министерства финансов РФ формируются концепции развития, программы, планы и другие документы, которые направлены на ускорение сближения стандартов. Между тем, внедрению МСФО в России мешают многие существенные факторы. Среди них можно выделить одну из самых серьезных проблем – недостаточный профессиональный уровень бухгалтеров. Масштаб этой проблемы не стоит недооценивать по той причине, что МСФО представляет собой набор принципов учета и отчетности, в то время как РСБУ является высокоформализованным сводом правил.

Не обладая глубоким пониманием сути операций и сделок организации, бухгалтер может подготовить финансовую отчетность по РСБУ в соответствии со всеми требованиями, так как РСБУ предполагает жесткие правила. Практически любой спорный момент учета по РСБУ может быть решен, если обратиться к нормативной базе.

В случае с МСФО такой возможности нет. Чтобы подготовить отчетность по МСФО, необходимо понимание бизнеса в целом, основных бизнес-процессов, операций, схем и сделок. Бухгалтеру по МСФО необходимо иметь представление не только о форме той или иной сделки, но и об экономическом смысле операций. Кроме того, МСФО предполагает ряд элементов, которые могут быть осуществлены только профессионалами. К таким элементам можно отнести применение оценочных величин и профессиональное суждение.

Оценочные величины (значения) и профессиональное суждение (профессиональное мнение, мотивированное суждение) являются неотъемлемой частью МСФО. Эти понятия возникают благодаря тому, что МСФО ориентировано на принципы, а конкретная реализация принципов происходит на уровне организации. МСФО предполагает относительную свободу выбора того или иного варианта учета, того или иного варианта отражения информации в отчетности. Следовательно, бухгалтеру необходимо принимать решения, опираясь на собственное мнение, как правило, подкрепленное необходимыми расчетами, консультациями со специалистами в случаях, если это необходимо. Именно такие обоснованные и структурированные суждения и принято называть профессиональным суждением бухгалтера или аудитора. Оценочные величины, учитываемые в балансе и отчете о прибылях и убытках, в большинстве своем основаны именно на профессиональном суждении, следовательно, от того, насколько профессиона-

лен бухгалтер, зависит достоверность, полнота и объективность отчетности. Таким образом, профессиональное суждение – важнейший элемент МСФО, неразрывно связанный с уровнем профессионального опыта и знания бухгалтера.

Выделим три проблемы, связанные с профессиональным суждением, с которыми сталкиваются бухгалтеры, использующие РСБУ при переходе на МСФО:

1. Сложность перехода от системы четких правил к системе принципов. Бухгалтеру, работающему с РСБУ, достаточно сложно абстрагироваться от жестких правил, которые предписывает Министерство финансов или Центральный банк РФ для кредитных организаций. Бухгалтеру необходимо принять, «пропустить через себя» новую концепцию, на основе которой он может принимать решения о том, каким образом стоит вести учет конкретной операции. Эта проблема имеет достаточно глубокие корни, так как человеку, как правило, проще выполнять работу, когда есть непосредственные четкие инструкции, направляемые сверху вниз. МСФО же предполагает, что бухгалтеру достаточно лишь общих принципов учета, а конкретика должна быть реализована на уровне организации. Переход от спуска правил «сверху вниз» к самостоятельности всегда происходит болезненно, так как бухгалтеру нужно перейти на новый, более высокий уровень принятия решений и ответственности.

Для решения этой проблемы необходимо публиковать как можно больше разъяснений, примеров и вариантов применения стандартов на конкретных примерах.

2. Профессиональное суждение носит субъективный характер, что может быть использовано для манипуляций с отчетностью. Принятие решения бухгалтером требует профессионального суждения, однако бухгалтер может быть заинтересован в определенных результатах, что потенциально влияет на мнение и принимаемое решение. Примером подобных конфликтов может выступать классическая ситуация, при которой финансовые службы банков стараются написать положительные профессиональные суждения об оценке кредитного риска и снизить таким образом резервы по кредитам, чтобы обеспечить необходимый уровень прибыли. Подобные манипуляции противоречат стандартам и концептуальным основам МСФО, однако в силу того, что применение профессионального суждения достаточно новое явление в России, такие ситуации могут возникать.

Для борьбы с субъективностью оценочных величин и профессионального суждения необходима качественная работа служб внутреннего контроля и внешних аудиторов.

3. Проблема качественного профессионального обучения МСФО. Без решения вопроса об образовании и обучении бухгалтеров, работающих с МСФО, достаточно сложно минимизировать риски искажений в отчетности из-за ошибок. Основная проблема профессионального образования заключается не в том, что оно отсутствует в России, а в том, что оно весьма затратно. В целом,

руководство организаций должно быть заинтересованно в повышении профессионального уровня бухгалтера, однако зачастую на эти цели невозможно найти финансирование. Реальный переход на МСФО состоится только тогда, когда большая часть бухгалтеров научится работать на этих принципах. Для того чтобы решить проблему профессионального уровня бухгалтеров МСФО, нужно, во-первых, создать возможность обучать российских бухгалтеров принципам МСФО по разумной цене, а во-вторых, необходимо соответствующе изменить программы обучения студентов в вузах, создать специальные курсы, посвященные МСФО, которые бы охватывали основные применяемые в России стандарты.

УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ТОВАРОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Т.М. Мезенцева, д. э. н., профессор, Финансовый университет
при правительстве РФ, А.А. Самохина, г. Москва, Российская Федерация*

Учет импортных товаров в Российской Федерации организован следующим образом.

Согласно пункту 6 ПБУ 5/01, при формировании стоимости импортных товаров в учете в первоначальную стоимость товаров включаются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с контрактом продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;
- таможенные пошлины, сборы за таможенное оформление;
- вознаграждение посреднической организации, через которую приобретается товар;
- вознаграждение банку за покупку иностранной валюты для оплаты импортируемого товара;
- не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением товаров;
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, если они непосредственно связаны с приобретением товаров, например, расходы на командировки по приобретению товаров;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров, в частности, расходы по страхованию, а также начисленные до принятия товаров к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если эти средства привлечены для приобретения этих товаров.

Покупная стоимость импортного товара складывается из контрактной стоимости, таможенных платежей, транспортных и прочих расходов по закупке. Фактическую себестоимость импортных товаров рекомендуется формировать не расчетным путем, а на счетах бухгалтерского учета. Все элементы, составляющие фактическую стоимость импортного товара, в зависимости от варианта учетной политики отражаются: