



**Конференция Организации  
Объединенных Наций  
по торговле и развитию**

Distr.: General  
21 August 2012  
Russian  
Original: English

**Совет по торговле и развитию**  
**Комиссия по инвестициям,**  
**предпринимательству и развитию**  
**Межправительственная рабочая группа экспертов**  
**по международным стандартам учета и отчетности**  
Двадцать девятая сессия  
Женева, 31 октября – 2 ноября 2012 года  
Пункт 3 предварительной повестки дня

**Нормативные и институциональные основы  
для высококачественной корпоративной  
отчетности: основные тенденции и вызовы**

**Проблемная записка, подготовленная секретариатом ЮНКТАД**

*Резюме*

В течение последних трех лет Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО) ЮНКТАД работала над практическим руководством по развитию бухгалтерской профессии в целях подготовки высококачественной корпоративной отчетности в интересах поддержки усилий государств-членов, направленных на утверждение и применение международных стандартов и кодексов. Двумя основными компонентами этого практического руководства являются: а) рамочная основа развития бухгалтерской профессии и б) набор показателей развития бухгалтерской профессии. Это руководство опирается на базовые основы учета, необходимые для высококачественной корпоративной отчетности: нормативно-правовую базу, институциональную основу, человеческий потенциал и процесс наращивания потенциала. Завершая свою двадцать восьмую сессию, Группа экспертов предложила уделить основное внимание в ходе обсуждений на двадцать девятой сессии вопросам нормативных и институциональных основ.

Настоящая проблемная записка была подготовлена секретариатом ЮНКТАД для облегчения обсуждения этой темы МСУО, повышения осведомленности об основных проблемах и обмена передовой практикой в этой области, с тем чтобы оказать содействие развивающимся странам и странам с переходной экономикой в разработке национальных стратегий развития системы учета. В ней содержится общий обзор основных последних тенденций

и вызовов, связанных с изменениями в нормативно-правовой и институциональной сфере на глобальном, региональном и национальном уровнях. В ней отмечены такие тенденции, как усиление роли институционального закрепления стандартов на глобальном уровне и повышение значения стандартов отчетности в рамках международной финансовой архитектуры; рост значения международных органов не только в разработке стандартов, но и в обеспечении их соблюдения и применения; повышение значимости национальных государственных норм регулирования и учреждений, а также значимости региональных организаций. В ней рассматриваются также некоторые из основных вызовов в сфере наращивания нормативно-правового и институционального потенциала, такие как необходимость разработки механизмов, обеспечивающих последовательное применение международных стандартов и мониторинг соблюдения. Среди других вопросов рассматриваются такие, как рост спроса на нефинансовую отчетность, повышение требований к координации действий заинтересованных сторон на всех уровнях, необходимость последовательного стратегического подхода к созданию национального нормативного и институционального потенциала, а также вопросы долгосрочной жизнеспособности реформ системы учета. Примеры, которые приводятся в настоящей записке, иллюстрируют определенные нормативные и институциональные тенденции в сфере корпоративной отчетности, а не являются исчерпывающим перечнем передовой практики, который мог бы стать предметом дальнейшего изучения и обсуждения.

---

## Содержание

	<i>Стр.</i>
Введение и история вопроса .....	4
I. Основные тенденции и вызовы, связанные с нормативными и институциональными тенденциями в сфере подготовки высококачественной корпоративной отчетности .....	5
А. Международные и региональные тенденции .....	6
В. Тенденции на национальном уровне .....	14
II. Выводы .....	22

## Введение и история вопроса

1. После финансового кризиса предпринимаются непрерывные усилия по повышению качества корпоративной отчетности, которые являются важной составной частью мер по укреплению международной финансовой архитектуры. Высококачественная корпоративная отчетность имеет ключевое значение для повышения транспарентности, содействия мобилизации национальных и международных инвестиций, создания здорового инвестиционного климата, повышения доверия инвесторов и укрепления финансовой стабильности. Эффективная и международно сопоставимая система отчетности способствует международным потокам финансовых ресурсов, а также помогает сокращать масштабы коррупции и неэффективного использования ресурсов. Кроме того, она укрепляет международную конкурентоспособность предприятий посредством привлечения внешнего финансирования и использования потенциала международных рынков.

2. В этой связи в области корпоративной отчетности широко поощряется внедрение и последовательное применение международно признанных стандартов, кодексов и передовой практики. Однако эффективное внедрение таких стандартов и кодексов по-прежнему сопряжено с трудностями для многих развивающихся стран и стран с переходной экономикой, поскольку им не хватает некоторых ключевых элементов инфраструктуры корпоративной отчетности: отмечаются слабые стороны нормативно-правовой базы и основ регулирования в этих странах, а также нехватка человеческого потенциала и соответствующих институциональных механизмов.

3. В течение последних трех лет в рамках МСУО ЮНКТАД ведет разработку практического руководства по развитию бухгалтерской профессии для подготовки высококачественной корпоративной отчетности в целях поддержки усилий стран, направленных на утверждение и применение международных стандартов и кодексов. Двумя основными компонентами этого практического руководства являются: а) рамочная основа развития бухгалтерской профессии и б) набор показателей развития бухгалтерской профессии. Это руководство опирается на базовые основы учета: нормативно-правовую базу, институциональную основу, человеческий потенциал и процесс наращивания потенциала. В нем содержатся рекомендации по ключевым элементам каждой из базовых основ, международные образцы соответствующих стратегий и мер по наращиванию потенциала и соответствующие показатели, позволяющие выявить пробелы и приоритеты, а также контролировать прогресс. За последние два года ЮНКТАД/МСУО проводили пилотные испытания практической применимости этого руководства в таких странах, как Бразилия, Вьетнам, Китай, Кот-д'Ивуар, Мексика, Нидерланды, Российская Федерация, Хорватия и Южная Африка. Данное руководство было предложено на Совещании высокого уровня по учету в интересах развития, которое проходило в рамках ЮНКТАД XIII в Дохе 22 апреля 2012 года.

4. В соответствии с решением государств-членов, принятым на двадцать восьмой сессии МСУО, основным пунктом повестки дня двадцать девятой сессии является тема "Нормативные и институциональные основы для высококачественной корпоративной отчетности". Настоящая записка служит справочным документом для обсуждения этой темы. Она основана также на рамочном

документе TD/B/C.II/ISAR/56<sup>1</sup> и добавлении к нему TD/B/C.II/ISAR/56/Add.1, которые посвящены созданию потенциала для высококачественной корпоративной отчетности; а также на документе TD/B/C.II/ISAR/59<sup>2</sup>, в котором даются пояснения относительно методологии оценки и показателей развития системы учета. Следовательно, настоящая записка должна рассматриваться в увязке с вышеуказанными документами. В ней содержится также информация, связанная с дополнительными исследованиями ЮНКТАД по данному вопросу, и предварительная информация, полученная в результате пилотных испытаний.

## **I. Основные тенденции и вызовы, связанные с нормативными и институциональными тенденциями в сфере подготовки высококачественной корпоративной отчетности**

5. Нормативно-правовая база включает в себя законы, положения, стандарты, кодексы, требования и руководящие принципы, представляющие собой совокупность требований, которым должны следовать все участники цепочки корпоративной отчетности, с тем чтобы представлять высококачественные отчеты, включая финансовую и нефинансовую информацию. Она должна "быть создана для обеспечения выполнения участниками цепи отчетности некоторых задач на требуемом уровне качества. Например, она должна обеспечивать основу для:

- a) создания, применения или изменения соответствующих законов и подзаконных актов;
- b) утверждения и обеспечения соблюдения бухгалтерских и аудиторских стандартов и этических норм;
- c) обеспечения лицензирования и контроля за статутными аудиторами в соответствии с требованиями контроля качества;
- d) обеспечения изучения обязательной финансовой отчетности (например, касающейся пруденциального регулирования) и/или финансовых ведомостей и отчетов компаний, включенных в листинг, в соответствии с бухгалтерскими стандартами и требованиями к раскрытию информации;
- e) обеспечения проверки профессиональной квалификации бухгалтеров по итогам экзаменов и профессиональной подготовки, а также другими, например регулирующими органами;
- f) наложения дисциплинарных взысканий на физических и юридических лиц;
- g) обеспечения постоянного повышения квалификации;
- h) обеспечения эффективного управления как в частном, так и в государственном секторе"<sup>3</sup>.

6. Необходимо наличие определенных институциональных основ, с тем чтобы обеспечить существование таких норм регулирования, их применение и надлежащее соблюдение. Хотя конкретные учреждения и органы, занимающиеся различными аспектами нормативно-правового регулирования учета, разнятся

<sup>1</sup> [http://archive.unctad.org/en/docs/ciisard56\\_en.pdf](http://archive.unctad.org/en/docs/ciisard56_en.pdf).

<sup>2</sup> [http://archive.unctad.org/en/docs/ciisard59\\_en.pdf](http://archive.unctad.org/en/docs/ciisard59_en.pdf).

<sup>3</sup> TD/B/C.II/ISAR.56.

в зависимости от устройства государственной системы той или иной страны, для подготовки высококачественной корпоративной отчетности необходимо наличие ключевых институциональных функций и механизмов на протяжении всей цепочки отчетности. В частности, необходимо четко обозначить институциональную ответственность за выполнение каждой из вышеуказанных нормативно-правовых функций; создать эффективную систему управления в рамках каждого из органов регулирования; разработать механизмы, обеспечивающие устойчивость функций и органов, включая финансовую устойчивость; создать системы контроля качества и оценки результативности; и обеспечить эффективную координацию между институциональными функциями и органами.

7. За последние годы произошел еще ряд событий, которые стимулировали укрепление нормативной и институциональной базы корпоративной отчетности, чему способствовали уроки, вынесенные из глобального финансово-экономического кризиса.

8. Кризис однозначно продемонстрировал, что финансовая система является поистине глобальной. Очевидно, что финансовая ситуация в одной стране зависит от событий в другой и, соответственно, нормы финансового регулирования одной из стран могут влиять на все остальные. Это высветило необходимость значительного повышения уровня стандартизации требований к корпоративной отчетности и координации между регулирующими органами в глобальном масштабе, с тем чтобы предотвратить будущие глобальные экономические потрясения.

9. Кроме того, финансово-экономический кризис стал ярким свидетельством того, что регулирование корпоративной отчетности является лишь одним из элементов более обширной системы регулирования и что наблюдается тенденция подчинения процесса разработки стандартов учета более общим соображениям в сфере регулирования. В настоящее время, т.е. в посткризисный период, сама разработка стандартов финансового учета оказывается втянутой в сферу влияния сложных политических процессов, направленных на реформу регулирования мировых финансовых рынков. Существует огромное количество предложений относительно того, каким образом изменить нормы регулирования финансовых рынков и финансовых учреждений, с тем чтобы снизить вероятность таких крупномасштабных финансовых обвалов в будущем. Этот кризис подтолкнул политиков, регулирующие органы и экономистов к тому, чтобы провести беспрецедентный критический анализ стандартов финансового учета, создав огромный запрос на перемены.

#### **A. Международные и региональные тенденции**

10. В этой связи с момента кризиса наблюдается одна рельефно выраженная тенденция: стратегии развития системы учета и стратегии, затрагивающие нормативное регулирование учета, все чаще разрабатываются международными группами.

11. Еще одна важная тенденция заключается в растущем понимании того, что нормативно-правовая система должна не только разрабатывать стандарты, но и обеспечивать выполнение и мониторинг последовательного применения таких стандартов, а также их соответствие требованиям.

12. Исторически вопросам соблюдения стандартов на глобальном уровне особое значение не придавалось, что было связано с целым рядом факторов, таких как желание увеличить число стран, принимающих такие стандарты,

ограниченность имеющихся ресурсов, традиции саморегулирования и профессиональных экспертных обзоров и четкое отнесение обязанностей по проведению работы, связанной с соблюдением, регулированием и надзором, на национальный, а не международный уровень. Однако в последние годы произошел ряд событий, которые свидетельствуют о росте потребности в институциональных механизмах, а также механизмах учета и регулирования на глобальном уровне, включая потребность в дополнительных указаниях, обеспечивающих последовательное применение международных рекомендаций. Что касается последнего аспекта, то в качестве недавнего примера можно отметить информацию, содержащуюся в письме<sup>4</sup>, направленном в 2011 году председателем Международного совета по стандартам бухгалтерского учета (МССУ) Европейскому управлению по ценным бумагам и рынкам по поводу международного стандарта бухгалтерского учета 39, относящегося к банковской сфере, в связи с вопросом оценки по справедливой стоимости в европейских странах. МССУ обнаружил несоответствия, в частности в деле учета проблемного государственного долга, включая греческие гособлигации. Поэтому, несмотря на то, что МССУ не обладает полномочиями по контролю за соблюдением Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), в связи с актуальностью этой проблемы и заинтересованностью в обеспечении наивысшего качества при применении таких стандартов, он принял решение проинформировать Управление об этой проблеме. Этот беспрецедентный шаг еще раз подчеркивает актуальность вопроса о надлежащем применении стандартов применительно к обеспечению высококачественной корпоративной отчетности.

13. На глобальном уровне принимается ряд мер, направленных на совершенствование и укрепление институциональных механизмов. Большая часть из них призвана решить задачу улучшения институциональной координации и сотрудничества, совершенствования управления и механизмов мониторинга процессов разработки стандартов для высококачественной корпоративной отчетности, а также мониторинга и соблюдения международных стандартов.

14. Совет по финансовой стабильности был создан в целях координации на международном уровне работы национальных финансовых учреждений и международных органов по разработке стандартов, а также в целях разработки и содействия осуществлению эффективных стратегий регулирования и надзора и других стратегий в финансовом секторе. Он объединяет национальные органы, ответственные за финансовую стабильность в крупных международных финансовых центрах, международные финансовые учреждения, международные группы регулирующих и надзорных органов по отдельным секторам и комитеты экспертов центральных банков.

15. Совет несет ответственность за координацию и поощрение мониторинга осуществления согласованных финансовых реформ, важной частью которых является переход к единому набору глобальных стандартов высококачественного учета, а также за информирование о ходе этих реформ Группы двадцати (Г-20). В целях укрепления скоординированности и эффективности этого процесса мониторинга в октябре 2011 года Совет совместно с органами по установлению стандартов создал систему мониторинга и отчетности об осуществлении финансовых реформ Г-20 под названием "Система координации мониторинга осуществления". Позже эта система была одобрена Г-20 в ходе Каннского саммита в ноябре 2011 года.

<sup>4</sup> <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Financial-Instruments-A-Replacement-of-IAS-39-Financial-Instruments-Recognition/correspondence/Documents/LettertoESMA4August2011.pdf>.

16. МССУ сосредоточивает свое внимание на завершении работы по тем проектам, по которым существует договоренность о совместной работе с Советом по стандартам финансового учета (ССФУ) Соединенных Штатов Америки в рамках меморандума о договоренности между этими учреждениями, а также по другим совместным проектам, таким как договоры страхования. В третьем квартале 2012 года оставшимися вопросами по меморандуму о договоренности и совместным проектам в рамках повестки дня МССУ были вопросы, связанные с финансовыми инструментами, лизингом, учетом доходов и страхованием. В первом полугодии МССУ и ССФУ работали над тем, чтобы достичь консенсуса по вопросам учета, классификации и оценки обесценения. Ожидается, что подготовка новых требований к оценке обесценения этими двумя органами будет завершена в первом полугодии 2013 года. Работа над МСФО по общему учету хеджирования должна быть завершена к концу 2012 года или началу 2013 года. Проект стандарта учета макрохеджирования должен быть опубликован осенью 2012 года. Предлагаемый стандарт по учету доходов был вновь представлен для замечаний, и ожидается, что окончательный вариант стандарта будет готов к началу 2013 года. В середине 2013 года ожидается также публикация окончательного варианта стандарта по лизингу. Что касается страхования, то МССУ вновь направит проект стандарта для представления замечаний в четвертом квартале 2012 года.

17. Наблюдательный совет Фонда МСФО проводит обзор механизмов управления фондом, с тем чтобы оценить, насколько они соответствуют основной миссии МССУ, заключающейся в разработке высококачественных, понятных, выполнимых и международно признанных стандартов учета. В феврале 2012 года Наблюдательный совет объявил о завершении своего обзора процессов управления Фондом МССУ и опубликовал свой заключительный доклад<sup>5</sup>. Наблюдательный совет принял ряд решений, которые относятся к самому Наблюдательному совету, попечителям Фонда МСФО и к МССУ. Наблюдательный совет принял решение ограничить членский состав теми учреждениями рынков капитала, которые несут ответственность за определение формы и содержания финансовой отчетности, продолжить принятие решений на основе консенсуса и обеспечить согласование его периодического обзора управления с проводящимся Фондом раз в пять лет обзором Устава.

18. Международная федерация бухгалтеров (ИФАК) приняла решение создать активный Надзорный общественный совет (НОС), который начал свою работу в феврале 2005 года. Члены НОС избираются ведущими международными учреждениями в сфере регулирования, включая Международную организацию комиссий по ценным бумагам (МОКЦБ), Базельский комитет по надзору за банковской деятельностью, Международную ассоциацию органов страхового надзора, Европейскую комиссию, Всемирный банк, Форум финансовой стабильности и Совет по финансовой стабильности. Одним из направлений работы НОС является мониторинг всех совещаний комитетов по разработке стандартов ИФАК, что представляет собой активный процесс общественного надзора.

19. ИФАК стала уделять больше внимания вопросам глобального соблюдения благодаря тому, что в 2004 году начала работу ее программа соблюдения под надзором Консультативной группы по соблюдению требований, которая направлена на то, чтобы организации-члены выполняли свои членские обязательства. В октябре 2011 года Консультативная группа опубликовала свою Стратегию по обеспечению соблюдения требований членами на 2011–2014 годы.

<sup>5</sup> <http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/2CABFD51-7F0E-47A5-BA99-7FA8B4E99C6F/0/GovernanceReviewFinalReportFeb2012.pdf>.

В соответствии с этим стратегическим планом к октябрю 2012 года планируется завершить пересмотр заявлений об обязательствах членов. Консультативная группа планирует активизировать сотрудничество с независимыми советами по стандартизации, с тем чтобы обеспечить их важной информацией относительно успехов и проблем в деле принятия, внедрения и применения стандартов соответствующих советов.

20. В рамках задач и принципов МОКЦБ основное внимание уделяется обеспечению выполнения нормативных требований к ценным бумагам, а также обмену информацией в этой сфере. МОКЦБ предлагает набор принципов для трансграничного сотрудничества, а также отмечает сложности, вызванные различиями в национальных законодательных режимах, в рамках которых действуют органы регулирования. Они включают в себя разные подходы к обеспечению соблюдения и ограничения, связанные с обменом информацией; сотрудничество может быть также затруднено из-за того объема ресурсов, которым обладает тот или иной орган регулирования. В мае 2012 года МОКЦБ объявила о создании нового переходного совета, который будет заниматься созданием новой структуры этой организации. Переходный совет возьмет на себя функции Технического комитета, Исполнительного комитета, а также Консультативного совета Комитета по быстрорастущим рынкам. Как отметила МОКЦБ, эти меры по реструктуризации принимаются с тем, чтобы обеспечить такую структуру и такой потенциал МОКЦБ, которые позволили бы ей и впредь играть лидирующую роль в разработке стандартов регулирования рынков капитала; иметь достаточные ресурсы. Необходимые для работы по выявлению рисков на новых рынках ценных бумаг; потенциал, необходимый для удовлетворения потребностей ее членов; и готовность реагировать на запросы по проектной работе, которые поступают от Г-20 и Совета по финансовой стабильности.

21. Вопрос об общественном надзоре получил дальнейшее развитие на международном уровне благодаря созданию в сентябре 2006 года Международного форума независимых органов регулирования в области аудита. Этот форум дает возможность независимым национальным органам регулирования в области аудита обмениваться знаниями и опытом, связанными с рынком аудита и соответствующими мерами регулирования. Его целью является поощрение сотрудничества в области регулирующей деятельности, а также согласованности такой деятельности; он служит также площадкой для диалога с другими организациями, заинтересованными в повышении качества аудита. В настоящий момент членами этой новой международной организации являются 28 независимых национальных органов регулирования, включая Совет по надзору за бухгалтерским учетом в публичных компаниях (СНБПК). В качестве наблюдателей в совещаниях этого форума участвуют Форум финансовой стабильности, ИФАК, НОС, МОКЦБ, Международная ассоциация органов страхового надзора, Всемирный банк, Европейская комиссия и Базельский комитет, что еще раз подчеркивает взаимозависимость международных органов регулирования.

22. Таким образом, характерной тенденцией в нормативно-правовой и институциональной сферах является содействие глобальной разработке стандартов на институциональном уровне и усиление роли международных органов не только в разработке стандартов, но и в обеспечении их выполнения, последовательного применения и соблюдения.

23. Следовательно, в процессе создания и укрепления нормативных и институциональных основ на национальном уровне национальные органы регулирования должны укреплять связи и сотрудничество с соответствующими международными организациями. В то же время международные органы должны

провести дополнительную работу по совершенствованию и расширению существующих инструментов постоянного взаимодействия с национальными органами по установлению стандартов. Это порождает вызовы для обеих сторон в связи с необходимостью наращивания объема ресурсов, включая финансовые ресурсы и технический экспертный опыт.

24. Одним из вариантов ответа на эти вызовы является разработка международными органами дополнительных международных рекомендаций в отношении применения международных стандартов и кодексов. Например, в июле 2012 года Комиссия по ценным бумагам и биржам Соединенных Штатов выпустила заключительный доклад<sup>6</sup>, в котором излагается ее план работы по рассмотрению вопроса о принятии МСФО в компаниях Соединенных Штатов. В этом докладе отмечается, что различия в применении МСФО порождают проблемы сопоставимости между странами и отраслями. Среди разнообразных причин таких различий Комиссия отмечает нехватку рекомендаций в некоторых сферах, а также то, что МСФО позволяют использовать набор различных вариантов, и указывает, что в некоторых случаях эти стандарты не соблюдаются.

25. Другим способом оказания помощи странам в наращивании нормативного и институционального потенциала является организация форумов и создание возможностей для обмена передовой практикой между национальными органами регулирования. Можно, например, отметить постоянную группу экспертов МСУО – существующий с 1982 года форум, который помогает развивающимся странам и странам с переходной экономикой в применении международных стандартов учета и отчетности. Многим развивающимся странам и странам с переходной экономикой необходима реформа или качественное улучшение национальных нормативно-правовых и институциональных механизмов установления стандартов, с тем чтобы они соответствовали стандартам и кодексам, которые разрабатываются международными органами по установлению стандартов на основе наиболее передовых международных требований и практики. Следовательно, крайне важное значение для них имеет обмен передовым опытом и извлеченными уроками. Другим примером является Группа стран с быстрорастущей экономикой, которая рассматривается ниже. Сравнительный анализ с другими системами регулирования позволяет регулирующим органам разрабатывать более адресный подход к своей собственной системе.

26. В течение более чем 10 лет Всемирный банк публикует доклад о соблюдении стандартов и кодексов (ДССК) в сфере учета и отчетности<sup>7</sup> в целях оказания помощи государствам-членам в применении международных стандартов учета и аудита для укрепления режима финансовой отчетности. Задачами этой программы являются анализ сопоставимости национальных стандартов учета и аудита с международными стандартами; определение степени соблюдения применимых стандартов учета и аудита для оценки сильных и слабых сторон институциональной основы с точки зрения содействия высококачественной финансовой отчетности; и оказание помощи отдельным странам в разработке и осуществлении национального плана действий по наращиванию институционального потенциала в целях укрепления режима корпоративной финансовой отчетности. К настоящему времени в рамках программы ДССК Всемирного банка, которой было охвачено более 90 стран, опубликовано более 100 докладов.

<sup>6</sup> <http://www.sec.gov/spotlight/globalaccountingstandards/ifrs-work-plan-final-report.pdf>.

<sup>7</sup> [http://www.worldbank.org/ifa/rosca\\_aa.html](http://www.worldbank.org/ifa/rosca_aa.html).

27. Еще одним действенным способом создания прочной нормативной и институциональной основы является содействие более активному участию менее развитых стран в международных процессах, и более полному пониманию и учету их потребностей. Принимая во внимание эту потребность, в 2009 году G-20 рекомендовала МССУ вовлечь страны с быстрорастущей экономикой в процесс разработки стандартов. В результате в 2011 году была создана Группа стран с быстрорастущей экономикой<sup>8</sup>. Основное внимание в ее работе уделяется вопросам, связанным с применением и осуществлением МСФО в странах с быстрорастущей экономикой, в том числе разработке предложений относительно того, как МССУ может помочь своими консультациями в этих вопросах. На сегодня членами этой Группы являются: Аргентина, Бразилия, Индия, Индонезия, Китай, Малайзия, Мексика, Республика Корея, Российская Федерация, Саудовская Аравия, Турция и Южная Африка. Председателем Группы является директор по международным делам МССУ, а заместителем Председателя – генеральный директор Департамента по регулированию бухгалтерского учета Министерства финансов Китая.

28. Недавно наметилась еще одна тенденция в области разработки стандартов регулирования, которая заключается в росте взаимозависимости национальных нормативных требований и усилении воздействия нормативных требований одной страны на сферу юрисдикции другой. Такая ситуация особенно заметна в тех странах, где расположены ведущие фондовые биржи мира. Одним из примеров является СНБПК в Соединенных Штатах Америки, который инспектирует бухгалтерские фирмы, проводящие аудит компаний, котирующихся на рынке Соединенных Штатов Америки. Более того, компании, котирующиеся на биржах Соединенных Штатов, обязаны проходить аудит, который должен проводиться одной из аудиторских компаний, зарегистрированных в СНБПК. Эти инспекционные функции распространяются также на иностранных эмитентов, которые котируются в Соединенных Штатах, в результате чего СНБПК пытается заключить двусторонние соглашения с другими странами, с тем чтобы иметь полномочия на инспектирование иностранных бухгалтерских фирм. На сегодняшний день более 900 аудиторских компаний, зарегистрированных в СНБПК, расположены за пределами Соединенных Штатов на территории 87 стран<sup>9</sup>. Из них 59 фирм расположены в Соединенном Королевстве Великобритании и Северной Ирландии, 8 – в Швейцарии и 110 – в Китае и Гонконге (Китай).

29. Недавно СНБПК, Швейцарский федеральный орган по аудиторскому надзору и Швейцарский орган по надзору за финансовым рынком заключили соглашение о сотрудничестве, которое предусматривает обмен конфиденциальной информацией. Дело в том, что на основании принятого в июле 2010 года Закона Додда-Франка о реформе Уолл-стрит и защите прав потребителей<sup>10</sup> были внесены изменения в Закон Сарбейнса-Оксли<sup>11</sup>, которые позволяют Совету обмениваться конфиденциальной информацией с соответствующими органами за пределами Соединенных Штатов. В рамках этого соглашения о сотрудничестве регулирующие органы Соединенных Штатов смогут проводить совместные со швейцарскими органами инспекции швейцарских фирм, которые осуществляют аудит компаний, котирующихся в Соединенных Штатах. Совет надеется,

<sup>8</sup> <http://www.ifrs.org/The+organisation/Advisory+bodies/EEG/About-the-EEG.htm>.

<sup>9</sup> <http://www.big4.com/deloitte/pcaob-strikes-swiss-deal-extending-oversight-into-switzerland-721/>.

<sup>10</sup> <http://www.sec.gov/about/laws/wallstreetreform-cpa.pdf>.

<sup>11</sup> <http://www.soxlaw.com/>.

что эти соглашения побудят другие страны заключить аналогичные соглашения. Так, были возобновлены переговоры с Китаем, и в июле представители органов регулирования обеих стран встретились для обсуждения двустороннего соглашения о сотрудничестве<sup>12</sup>.

30. Важной тенденцией в области разработки стандартов в нормативной и институциональной сфере является повышение значения региональных органов, которые ставят перед собой задачу осуществления и координации деятельности, связанной с внедрением МСФО и последовательным применением стандартов.

31. Одним из примеров правоприменения и координации на региональном уровне в Европе может служить деятельность Комитета европейских органов по регулированию фондовых рынков<sup>13</sup> (КЕОРФ), позднее переименованного в Европейское управление по ценным бумагам и рынкам, которое провело обзор опыта европейских органов надзора в течение первого года после принятия МСФО компаниями-эмитентами, котирующимися в Европейском союзе. В этом докладе отмечено, что к 2006 году 20 из 27 государств-членов ввели механизм обеспечения соблюдения, который соответствовал, по крайней мере частично, требованиям, которые содержатся в стандартах Европейского управления по ценным бумагам и рынкам в сфере обеспечения соблюдения.

32. В 2004 году это Управление создало форум под названием "Координационные совещания европейских органов по обеспечению соблюдения" (КСЕООС), с тем чтобы предоставить возможность своим членам и другим органам по обеспечению соблюдения Европейского союза, которые не являются членами этого Управления, обмениваться взглядами и обсуждать свой опыт, связанный с обеспечением соблюдения требований к финансовой отчетности. КСЕООС ставит своей целью содействие обеспечению высокого уровня согласованности решений органов по обеспечению соблюдения. Тематические исследования, которые рассматриваются в рамках КСЕООС, вводятся в конфиденциальную базу данных, доступ к которой имеют все европейские органы по обеспечению соблюдения.

33. Другим примером институциональной разработки стандартов на региональном уровне является Европейская консультативная группа по финансовой отчетности, созданная в 2001 году. Она представляет собой технический комитет, который консультирует Европейскую комиссию по вопросам утверждения новых и пересмотренных МСФО, а также толкования МСФО. Он вносит также вклад в усилия по согласованию деятельности МССУ и ССФУ и имеет статус наблюдателя в некоторых рабочих группах МССУ.

34. В 2009 году была создана Группа органов по установлению стандартов Азии и Океании<sup>14</sup>, которая ставит перед собой следующие цели:

- a) содействовать принятию МСФО странами в данном регионе, а также обеспечению сопоставимости с МСФО;
- b) поощрять последовательное применение стандартов;

<sup>12</sup> [http://pcaobus.org/News/Releases/Pages/07062011\\_China.aspx](http://pcaobus.org/News/Releases/Pages/07062011_China.aspx).

<sup>13</sup> CESR's review of the implementation and enforcement of IFRS in the EU (European Union). November 2007. Документ размещен по адресу: [http://www.esma.europa.eu/system/files/07\\_352.pdf](http://www.esma.europa.eu/system/files/07_352.pdf).

<sup>14</sup> A Vision Paper of the Asian–Oceanian Standard-setters Group 2011– A Driving Wind for IFRS From Asia–Oceania.

с) координировать представление информации о технической деятельности из данного региона в МССУ;

d) вести совместную работу с правительствами, органами регулирования и другими региональными и международными организациями в целях повышения качества финансовой отчетности.

35. Образовательные семинары этой Группы направлены на оказание помощи членам в создании потенциала и на привлечение более развитых стран к предоставлению помощи другим сторонам через обмен опытом и примерами осуществления.

36. 28 июня 2011 года была создана Группа органов по установлению стандартов бухгалтерского учета Латинской Америки<sup>15</sup>. В нее входят 12 членов – Аргентина, Многонациональное Государство Боливия, Бразилия, Боливарианская Республика Венесуэла, Колумбия, Мексика, Панама, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили и Эквадор. Среди ее целей можно отметить следующее:

a) взаимодействие с МССУ в рамках проведения технической экспертизы всех документов, опубликованных для получения замечаний;

b) содействие принятию и/или переходу на МСФО в регионе, а также их последовательному применению;

c) сотрудничество с правительствами, органами регулирования и другими региональными, национальными и международными организациями в целях содействия повышению качества финансовой отчетности;

d) взаимодействие в деле распространения стандартов, разработанных МССУ, в данном регионе, в частности в государствах-членах;

e) представление предложений по повестке дня МССУ и согласование этой повестки с повесткой дня данного региона;

f) участие, по мере необходимости, в технических совещаниях национальных органов по разработке стандартов и глобальных органов по разработке стандартов при уважении национального суверенитета каждого государства-члена, участвующего в обеих группах;

g) взаимодействие с другими организациями в Латинской Америке, такими как Союз южноамериканских государств, Южноамериканский общий рынок и Андское сообщество, по вопросам, связанным со стандартами учета.

37. Что касается Африки, то Западноафриканский экономический и валютный союз<sup>16</sup> ставит целью своей деятельности обеспечение экономической интеграции своих членов: Бенина, Буркина-Фасо, Гвинеи-Бисау, Кот-д'Ивуара, Мали, Нигера, Сенегала и Того.

38. Кроме того, в 1998 году Западноафриканский экономический и валютный союз создал единую систему бухгалтерского учета под названием "Западноафриканской системы бухгалтерского учета" (СИСКОА), целью которой является стандартизация практики учета в этом регионе. СИСКОА является справочной системой, которая охватывает вопросы ведения бухгалтерского учета и

<sup>15</sup> [http://www.glenif.org/es/index.php?option=com\\_content&view=article&id=52&Itemid=56](http://www.glenif.org/es/index.php?option=com_content&view=article&id=52&Itemid=56).

<sup>16</sup> Moussa B (2010). On the development of the West African Accounting System. *International Journal of Business and Management*. Vol. 5. May. Economics and Management School, Wuhan University. China.

правовые аспекты учета. Она обязывает все компании, за исключением компаний финансового и страхового сектора, использовать одинаковые методы учета.

39. Сотрудничество и координация в рамках того или иного региона может приносить странам на национальном уровне ряд выгод, облегчая применение стандартов и обеспечивая эффект масштаба. Одной из ключевых тенденций является расширение охвата деятельности за счет таких сфер, как внедрение и применение стандартов и правил отчетности. Однако при этом важно учитывать и минимизировать некоторые потенциальные риски, связанные с институциональной разработкой стандартов на региональном уровне, поскольку необходимо наличие договоренностей, которые предотвращали бы задержки в деле принятия и применения международных требований на национальном уровне. Например, возникают очевидные сложности, когда существует общая фондовая биржа: если одна из стран хочет быстрее, чем другие страны, принадлежащие к единой системе учета, перейти на МСФО, то компании, включенные в листинг, столкнутся с проблемой двойного набора требований.

## **В. Тенденции на национальном уровне**

40. Построение эффективной нормативной и институциональной основы на национальном уровне представляет собой сложную и нетривиальную задачу. Согласно положениям практического руководства по развитию системы учета, в ходе оценки процесса разработки нормативных и институциональных стандартов для высококачественной корпоративной отчетности следует учитывать следующие аспекты и соответствующие показатели.

41. Показатели нормативно-правовых требований:

- a) финансовая отчетность и раскрытие информации;
- b) аудит;
- c) экологическая и социальная отчетность и отчетность об управлении;
- d) обеспечение, мониторинг и контроль соблюдения;
- e) лицензирование аудиторов;
- f) корпоративное управление;
- g) этика;
- h) проверки, дисциплинарные меры воздействия и апелляции;
- i) показатели институциональных механизмов;
- j) четкие институциональные обязанности;
- k) эффективность координационных механизмов;
- l) эффективность механизмов финансирования;
- m) профессиональные организации бухгалтеров.

42. В связи с формированием нормативных и институциональных основ на национальном уровне следует учитывать различные факторы, которые описаны ниже.

43. Учитывая постоянные изменения, которые происходят на международном уровне, заинтересованные страны должны уметь быстро адаптироваться, с тем

чтобы учитывать все новые правила и контрольные параметры, которые появляются в области учета. В этой связи, как отмечалось выше, важно обеспечить, чтобы процесс разработки нормативных и институциональных стандартов на национальном уровне включал в себя механизмы регулярного и эффективного обмена информацией с международными органами по разработке стандартов и другими международными органами в сфере корпоративной отчетности.

44. Другой немаловажной тенденцией является повышение значения государственных органов регулирования. В качестве ответа на проблемы, связанные с аудитом компаний "Энрон", "Глобал кроссинг" и других крупных компаний, в июле 2002 года был принят закон Сарбейнса-Оксли, который вместо саморегулирования аудиторов в Соединенных Штатах ввел систему независимых инспекций, которые приводит СНБПК. Другие страны поступили сходным образом, и сегодня во всем мире делается особый акцент на том, чтобы надзор за аудиторами стал значимой частью нормативного регулирования в сфере аудита. По очевидным причинам надзор за аудиторами проводится на местном уровне национальными органами. Однако закон Сарбейнса-Оксли не освобождает иностранные компании, зарегистрированные на фондовых биржах Соединенных Штатов, от требований, связанных с надзором СНБПК. Вероятно, в связи с этим ряд крупных стран создали свои собственные системы аудиторского надзора в надежде на то, что они придут к взаимному признанию систем друг друга. Тем не менее это произошло лишь частично, и в результате инспекторы аудиторской деятельности СНБПК проводят значительную часть своей работы за пределами территории страны.

45. Все государства – члены Европейского союза<sup>17</sup> создали независимые органы аудиторского надзора, ответственные за процедуры подготовки, сертификации, образования, повышения квалификации, контроля качества и дисциплинарные взыскания в отношении статутных аудиторов и аудиторских фирм, а также за разработку соответствующих стандартов.

46. Дополнительная работа, направленная на принятие и применение международных стандартов, проводится в области требований к финансовой отчетности и раскрытию информации.

47. Что касается стандартов учета, то за последние годы прогресс в плане глобальной конвергенции остается стабильным, и, по информации МССУ, более 100 стран уже обязывают или разрешают использовать МСФО либо находятся в процессе их внедрения. Не теряя обороты, идет распространение международных стандартов аудита, разработанных Советом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации ИФАК. Этому распространению способствовал проект повышения ясности стандартов, предназначенный для улучшения понимания данных стандартов.

48. Страны по-прежнему применяют разные подходы по применению МСФО. Например, две из девяти стран, участвующих в пилотных испытаниях, используют МСФО в том виде, в каком они были разработаны МССУ, три из них внедряют эти стандарты после завершения процесса утверждения, одна страна использует конвергентный подход, с тем чтобы привести свои стандарты в соответствие с МСФО, одна страна разрабатывает национальные стандарты учета на основе МСФО и еще одна страна применяет региональные стандарты учета.

<sup>17</sup> [http://www.fee.be/publications/default.asp?library\\_ref=4&content\\_ref=1537](http://www.fee.be/publications/default.asp?library_ref=4&content_ref=1537).

49. Одной из ключевых проблем по-прежнему является нефинансовая отчетность. За последние 10 лет ряд стран ввели или ужесточили требования к раскрытию нефинансовой информации, связанной с природоохранными и социальными аспектами, а также с вопросами корпоративного управления. Как отмечается в исследовании ЮНКТАД по вопросам раскрытия информации в сфере корпоративного управления<sup>18</sup>, многие страны мира, включая как развитые, так и развивающиеся страны, ввели обязательные требования к раскрытию информации в сфере корпоративного управления. Такие требования часто содержатся в законодательстве, регулирующем деятельность компаний, или в биржевых регламентах. Однако требования в отношении социальных и природоохранных аспектов наименее распространены. Тем не менее в рамках ряда международных форумов государства-члены уделяют особое внимание поощрению такой отчетности по вопросам устойчивого развития.

50. В этой связи в недавно опубликованном итоговом документе Конференции по устойчивому развитию Организации Объединенных Наций 2012 года, или "Рио+20" государства-члены заявили:

Мы признаем важное значение корпоративной отчетности по вопросам устойчивого развития и призываем компании, особенно зарегистрированные на бирже и крупные компании, изучить, где это уместно, вопрос о включении информации по вопросам устойчивого развития в свои отчетные циклы (пункт 47, "Будущее, которого мы хотим").

51. Ряд государств-членов и/или фондовых бирж ведут первопроходческую работу по внедрению отчетности по вопросам устойчивого развития с помощью либо нормативно-правовых инициатив, либо биржевых регламентов. Наиболее популярным инструментом, который используют фондовые биржи, являются индексы устойчивого развития, которые представляют собой рейтинги результатов деятельности ведущих компаний с точки зрения вопросов окружающей среды, корпоративного управления и социальных аспектов. Хотя раскрытие этой информации не является обязательной, такие индексы содействуют тому, что компании добровольно раскрывают эту информацию.

52. В 1995 году Дания стала одной из первых стран, которая ввела законодательные нормы (Закон об охране окружающей среды Дании), обязывающие наиболее крупные компании вести отчетность по вопросам окружающей среды. В этот закон были внесены изменения, направленные на расширение охвата и повышение детализации отчетности. Можно также отметить пример Южной Африки, где Йоханнесбургская фондовая биржа с 2010 года обязывает все компании, зарегистрированные на ней, представлять "комплексные отчеты", которые включают в себя информацию по вопросам устойчивого развития. В июне 2012 года в Соединенном Королевстве был принят подзаконный акт, обязывающий компании, котирующиеся на бирже, сообщать о выбросах парниковых газов, в 2013 году требования к такой отчетности должны вступить в силу в отношении компаний, зарегистрированных на Лондонской фондовой бирже. В 2012 году Организация экономического сотрудничества и развития опубликовала обзор дополнительных примеров из практики ее государств-членов<sup>19</sup>. В Бразилии биржа "Бовеспа" ввела обязательную отчетность по вопросам

<sup>18</sup> UNCTAD (2011). *Corporate Governance Disclosure in Emerging Markets: Statistical analysis of legal requirements and company practices*. United Nations publication. New York and Geneva. Имеется по адресу: [http://unctad.org/en/docs/diaeed2011d3\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/diaeed2011d3_en.pdf).

<sup>19</sup> OECD (2012) *Corporate Greenhouse Gas Emission Reporting: A stocktaking of government schemes* <http://www.oecd.org/investment/investmentpolicy/50549983.pdf>.

устойчивого развития по принципу "соблюдай или разъясняй". Бовеспа<sup>20</sup> ввела также индекс по изменению климата, что привело к трехкратному увеличению количества отчетов по вопросу изменения климата среди ведущих 100 компаний. Почти половина из 30 крупнейших бирж мира используют индексы, связанные с вопросами охраны окружающей среды, корпоративного управления, а также социальными вопросами, и многие другие биржи планируют ввести их в будущем<sup>21</sup>.

53. Однако результаты пилотных испытаний свидетельствуют о том, что нормы регулирования раскрытия нефинансовой информации по-прежнему являются проблемным аспектом. Даже в странах, занимающих лидирующие позиции в этой области, наблюдаются пробелы в нормативном регулировании. В ситуации, когда государства во всем мире стремятся решить нарастающие проблемы, связанные с устойчивым развитием, социальная отчетность, а также отчетность, связанная с охраной окружающей среды и корпоративным управлением, скорее всего будет и впредь предметом нормативных инициатив и биржевых регламентов.

54. На национальном уровне продолжается работа по созданию нормативных и институциональных основ обеспечения применения стандартов, мониторинга и контроля за их соблюдением.

55. В этой связи одной из значимых тенденций является расширение роли фондовых бирж, которые стали проводниками соответствующих рекомендаций в сфере управления для зарегистрированных на них компаний, благодаря их биржевым регламентам и требованиям соответствия, а также осуществлению их правоприменительных полномочий, которыми они наделены в некоторых странах.

56. Биржевые регламенты фондовых бирж по своей роли могут быть схожи с инициативами в области регулирования в деле поощрения представления высококачественной корпоративной отчетности, и их следует учитывать в рамках любого анализа общей инфраструктуры корпоративной отчетности. Это особенно актуально на тех рынках, где одна единственная фондовая биржа обладает монопольным или практически монопольным положением.

57. Другой важной тенденцией, а также нерешенной проблемой во многих странах является облегчение согласованности действий всех учреждений, участвующих в процессе подготовки корпоративной отчетности.

58. Как правило, в процесс нормативно-правовой деятельности в сфере корпоративной отчетности вовлечены несколько учреждений.

59. Например, в Японии систему нормативного регулирования бухгалтерского учета формируют три законодательных компонента:

а) Закон о ценных бумагах и биржах, за исполнение которого отвечает Агентство по финансовым услугам, являющееся частью Министерства финансов;

б) Торговый кодекс, за исполнение которого отвечает Министерство юстиции;

<sup>20</sup> <http://www.bmfbovespa.com.br/indices/ResumoIndice.aspx?Indice=ICO2&Idioma=en-us>.

<sup>21</sup> Responsible Research (2012). *Sustainable Stock Exchanges: A Report on Progress*, p. 29.

с) Закон о корпоративном налогообложении, за исполнение которого отвечает Национальный налоговый орган, являющийся в значительной степени автономным учреждением, подотчетным Министерству финансов.

60. В Турции институциональная система, связанная с финансовой отчетностью, включает в себя:

- a) Институт бухгалтерского учета, Стамбульский университет;
- b) Ассоциацию экспертов-бухгалтеров Турции;
- c) Совет по рынкам капитала Турции;
- d) Турецкий совет по стандартам учета и аудита;
- e) Агентство по банковскому регулированию и надзору;
- f) Турецкий совет по стандартам учета.

61. В Китае важную роль в сфере корпоративной отчетности играют, среди прочих, следующие учреждения:

- a) Министерство финансов;
- b) Китайская комиссия по регулированию ценных бумаг;
- c) Китайская комиссия по банковскому регулированию;
- d) Китайская комиссия по регулированию страхования;
- e) Китайский институт дипломированных бухгалтеров (ДБ).

62. В Южной Африке среди ключевых учреждений, занимающихся вопросами корпоративной отчетности, можно назвать следующие:

- a) Министерство торговли и промышленности;
- b) Управление по финансовым услугам;
- c) Совет по стандартам финансовой отчетности;
- d) Группа по расследованиям в сфере финансовой отчетности;
- e) Независимый совет по регулированию деятельности аудиторов;
- f) Резервный банк Южной Африки;
- g) Институт присяжных бухгалтеров Южной Африки.

63. В Кот-д'Ивуаре среди учреждений, занимающихся вопросами корпоративной отчетности, можно назвать следующие:

- a) Министерство экономики и финансов;
- b) Национальное казначейство;
- c) Национальный совет по бухгалтерскому учету;
- d) Гильдия экспертов-бухгалтеров и сертифицированных бухгалтеров Кот-д'Ивуара ;
- e) ряд региональных организаций.

64. Для того чтобы избежать дублирования функций и противоречий, а также повысить эффективность работы и использования ресурсов, крайне важным является наличие механизма координации между различными учреждениями в рамках цепочки отчетности. Координация необходима в таких аспектах, как,

например, утверждение законодательных норм, затрагивающих корпоративную отчетность, обеспечение их выполнения, проведение расследований, применение санкций и обмен информацией. Как отмечается в результатах пилотных испытаний, ряд стран добились значительного прогресса в этом отношении, однако другим странам необходимо дополнительное укрепление своего потенциала.

65. Координация играет крайне важную роль в разработке и осуществлении национальной стратегии и плана действий. Некоторые страны, которые принимали участие в пилотных испытаниях, отметили необходимость более четкого понимания того, что следует включать в национальную стратегию. В некоторых странах были разработаны и выполнены планы действий по конкретным сегментам работы, такие как планы действий по ИФАК, разработанные профессиональными организациями по бухгалтерскому учету в целях получения членства в ИФАК; однако их нельзя назвать национальной стратегией. Другие страны разработали половинчатые планы действий, которые охватывают лишь некоторые из учреждений в цепи отчетности либо лишь отдельные области отчетности.

66. План действий представляет собой всеобъемлющую работу на национальном уровне в целях совершенствования нынешней инфраструктуры учета на основе национальной стратегии и выявленных приоритетных областей. Такой план должен также подразумевать участие всех ключевых учреждений, задействованных в процессе подготовки корпоративной отчетности. Например, некоторые страны, участвовавшие в пилотных испытаниях, такие как Кот-д'Ивуар, Российская Федерация и Хорватия, использовали результаты пилотных испытаний показателей развития системы учета для определения приоритетных областей, по которым необходимо разработать национальные планы действий.

67. В качестве одного из примеров плана действий, утвержденных на национальном уровне, можно привести план действий, разработанный в Сингапуре. В 2008 году правительство Сингапура создало Комитет по развитию сектора бухгалтерского учета<sup>22</sup> в целях проведения комплексного обзора сектора бухгалтерского учета, с тем чтобы сделать Сингапур одним из передовых международных центров бухгалтерских услуг и профессионалов в этой области.

68. Этот Комитет представил 10 рекомендаций, направленных на то, чтобы к 2020 году превратить Сингапур в ведущий глобальный центр учета в Азиатско-Тихоокеанском регионе. Эти рекомендации нацелены на развитие экспертных навыков в секторе бухучета, повышение ценности услуг, предоставляемых публичными бухгалтерскими организациями, расположенными в Сингапуре, и на содействие региональному развитию бухгалтерских услуг. Комитет пришел к заключению, что для повышения потенциала и продуктивности публичных бухгалтерских организаций необходимо создать стимулы для поэтапных инвестиций в развитие человеческого капитала и наращивание технического экспертного опыта.

69. Комитет рекомендовал создать новое учреждение для завершения реформ, проходящих в стране: Бухгалтерский совет Сингапура. При этом в центральном органе должен быть создан постоянный секретариат, в который войдут представители бухгалтерской профессии и сектора бухгалтерского учета, деловых и финансовых кругов, научных кругов и государственного сектора. Он должен быть назначен правительством и должен быть создан на основе

<sup>22</sup> Transforming Singapore into a leading global accountancy hub for Asia-Pacific. Final report of the Committee to Develop the Accountancy Sector. 12 April 2010.

законодательного акта, который возлагал бы на него обязанности по официальному надзору за управлением:

- a) Фондом развития бухгалтерского сектора;
- b) Исследовательским центром по вопросам бухгалтерских услуг;
- c) международно признанной сингапурской программой послевузовской профессиональной бухгалтерской подготовки, а также необходимыми процедурами аккредитации;
- d) направлениями специализации в рамках бухгалтерского сектора.

70. Еще одним примером согласованного подхода к нормативным требованиям является план действий Хорватии по внесению поправок в Закон об аудите. Содержащиеся в этом плане меры приведены ниже:

- a) принятие поправок к Закону об аудите (в соответствии с восьмой Директивой Совета 84/253/ЕЕС);
- b) создание службы по вопросам государственной политики в области аудита и учета в рамках Министерства финансов;
- c) представление предложений по бюджету на 2009 год в Комитет по общественному надзору;
- d) завершение подготовительной работы по оказанию административной и технической поддержки Комитету по общественному надзору;
- e) организация Комитета по общественному надзору;
- f) назначение руководителя группы по обеспечению качества в Палате аудиторов Хорватии;
- g) проведение общего собрания Палаты аудиторов Хорватии;
- h) проведение выборов нового состава Совета Палаты аудиторов в соответствии с поправками к Закону об аудите;
- i) заключение соглашения о сотрудничестве между Комитетом по общественному надзору и Палатой аудиторов Хорватии;
- j) разработка плана осуществления общественного надзора;
- k) разработка плана осуществления мероприятий по обеспечению качества;
- l) полное укомплектование кадрами группы по обеспечению качества в Палате аудиторов Хорватии (до пяти членов).

71. Одной из наиболее важных задач в контексте развития нормативной и институциональной основы на национальном уровне является работа с учреждениями, занимающимися образованием и подготовкой. Большинство стран, участвующих в пилотных испытаниях, сообщили о нехватке квалифицированных бухгалтеров, особенно для малых и средних предприятий, а также в государственном секторе. Это служит явным свидетельством необходимости дальнейшего институционального строительства в этой сфере. Очень важным является обновление программ как на уровне университетов, так и в рамках профессиональных бухгалтерских организаций, с тем чтобы они соответствовали современным международным образцам. В этой связи крайне важна координация работы ключевых учреждений, вовлеченных в этот процесс, например Министерства образования и профессиональных бухгалтерских организаций, с тем чтобы

учебные программы всегда соответствовали последним национальным и международным нормам и требованиям. Благодаря этому специалисты, получающие сертификацию, смогут применять стандарты эффективно.

72. В этой связи по итогам некоторых пилотных испытаний был сделан вывод о необходимости укрепления координации на национальном уровне между профессиональными бухгалтерскими организациями и университетами. Сложности возникают тогда, когда содержание курсов и семинаров отстает от новых требований, появляющихся в постоянно меняющейся нормативной среде. Отсутствие стандартной модели учебной программы в сфере учета и аудита усугубляет эту проблему. Отчасти сложность оценки текущей ситуации в соответствующих странах заключается в том, что в одной и той же стране, и особенно в странах с большим числом университетов и образовательных учреждений, существуют различные системы.

73. Другой важный аспект нормативных и институциональных основ связан с устойчивыми и независимыми механизмами финансирования развития бухгалтерского учета. В процессе создания надлежащих нормативных и институциональных рамок крайне важно, чтобы эти учреждения могли выполнять свои функции объективным образом. Что касается организаций по установлению стандартов, то эти органы должны иметь гарантированный и стабильный источник финансирования, который не зависит от добровольных взносов тех организаций, на которые распространяются эти стандарты.

74. Независимость подразумевает, что финансирование не должно быть обременено условиями. Так, в 2006 году Фонд МССУ утвердил четыре принципа финансирования:

а) финансирование должно иметь широкую основу. Устойчивая система долгосрочного финансирования должна расширить базу поддержки за счет вовлечения крупнейших участников глобальных рынков капитала;

б) система финансирования должна быть привлекательной. В этой связи потребуется поддержка со стороны соответствующих органов регулирования;

в) финансирование не должно быть ограничено и не должно быть обусловлено какими-либо действиями, которые могут нарушить независимость органов по установлению стандартов. Смысл заключается в том, чтобы в финансировании участвовали крупнейшие экономические державы мира; при этом валовой внутренний продукт мог бы быть одним из параметров, определяющих уровень их взносов;

г) переход к простой системе сборов добавил бы элемент автоматизма системе финансирования и снизил бы любую будущую возможную зависимость от взносов одной компании. Более того, все компании, которые пользуются МСФО, делали бы взносы.

75. Принципы МССУ могут быть использованы другими международными, региональными и национальными организациями, осуществляющими деятельность в различных областях. Однако на национальном уровне, и особенно в развивающихся странах, обеспечение надлежащего финансирования может представлять собой серьезный вызов не только с точки зрения обеспечения независимости, но и особенно в плане обеспечения устойчивости этих учреждений. Например, многие профессиональные органы в развивающихся странах часто имеют небольшой размер и немногочисленные кадры. Нехватка финансирования является серьезной проблемой для их выживания и развития.

76. В других странах правительство осуществляет финансирование нескольких учреждений либо выполняет соответствующие функции самостоятельно. В таких случаях важно обращать внимание на возможные конфликты интересов, которые могут возникнуть в ходе назначения председателя или директора этих учреждений. Принцип независимости может также нарушаться в ситуации, когда существует только один государственный орган регулирования, выполняющий такие функции как установление и обеспечение применения стандартов, а также принятие дисциплинарных мер.

77. Крайне важным элементом эффективной инфраструктуры учета является набор санкций, которые могут быть задействованы в той или иной стране в случае выявления нарушения. Кроме того, в вопросах, связанных с качеством и достоверностью корпоративной отчетности, ключевую роль играют процедуры, регулирующие получение и сохранение статуса члена, лицензирование и сертификацию. Выводы, сделанные в результате пилотных испытаний, показывают, что для некоторых стран создание такой системы сопряжено с большими трудностями, поскольку это связано с необходимостью отзыва сертификации, лицензии или членского статуса аудиторов и бухгалтеров. В некоторых странах членство в профессиональной организации является бессрочным и не может быть отменено. Поэтому для сохранения членства и сертификации не требуется постоянного прохождения программ профессионального развития; в результате отсутствует механизм, который обеспечивал бы способность членов выполнять свои обязательства в соответствии с последними требованиями.

78. В этой связи полезным был бы обмен передовой практикой. Например, в Японии Агентство по финансовым услугам осуществляет надзор за стандартами аудита и деятельностью ДБ и аудиторских корпораций. Законодательные основы в отношении профессии бухгалтера и квалификации ДБ установлены в Законе о дипломированных бухгалтерях. Агентство по финансовым услугам осуществляет надзор, среди прочего, за деятельностью ДБ. В данном Агентстве существует подкомитет под названием "Система по вопросам дипломированных бухгалтеров Совета по финансовой системе", который разрабатывает программы, регулирующие деятельность ДБ. Японский институт дипломированных бухгалтеров является единственным профессиональным бухгалтерским органом в Японии, и его основная роль заключается в ведении реестра всех ДБ этой страны; кроме того, он наделен полномочиями на отзыв регистрации любого ДБ, на которого были наложены дисциплинарные санкции.

79. В Соединенном Королевстве меры дисциплинарного воздействия находятся в компетенции Комитета по бухгалтерской и актуарной дисциплине Совета по финансовой отчетности. Разбирательства, связанные с расследованиями проступков, могут получить общественную огласку, как это произошло в случае с недавней апелляцией, поданной компанией "Делойт" в рамках дела "МГ Ровер". В Соединенных Штатах СНБПК даже публикует всю переписку с компаниями, по делам которых ведется расследование.

## **II. Выводы**

80. Создание эффективных нормативных и институциональных основ для высококачественной корпоративной отчетности является сложной и нетривиальной задачей. Необходимо принимать во внимание следующие аспекты:

а) необходимость обращать больше внимания на разумные требования к учету и отчетности на основе перехода к единому набору глобальных

стандартов высококачественной отчетности в качестве ключевого фактора в деле укрепления международной системы финансового регулирования и обеспечения глобальной финансовой стабильности;

b) необходимость укрепления и повышения эффективности координации институциональных механизмов на глобальном уровне за счет создания ряда органов и функций, направленных на облегчение и совершенствование международных процессов установления стандартов при усилении акцента на обеспечении выполнения и контроля за соблюдением на глобальном уровне;

c) рост взаимозависимости режимов регулирования в различных странах;

d) повышение внимания пользователей и организаций, занимающихся подготовкой корпоративной отчетности, к раскрытию нефинансовой информации;

e) рост значения государственных органов регулирования;

f) рост понимания на национальном уровне важности долгосрочного стратегического подхода к созданию национальных нормативных и институциональных основ на базе комплексной и последовательной оценки потребностей, пробелов и приоритетов;

g) рост необходимости и актуальности задачи усиления национальных правовых и институциональных требований к обеспечению и контролю соблюдения, расследованиям, дисциплинарным мерам и апелляциям;

h) повышение значения региональных организаций;

i) необходимость дополнительных мер по улучшению координации между всеми заинтересованными сторонами на национальном уровне;

j) необходимость дальнейшего укрепления роли региональных организаций в координации национальных усилий по стандартизации требований к отчетности.

81. Эти тенденции порождают множество вызовов для заинтересованных сторон на глобальном и национальном уровне в деле создания нормативных и институциональных основ, например:

a) необходимо прилагать дополнительные усилия по облегчению связи между национальными органами регулирования и международными организациями по установлению стандартов, учитывая растущую роль международных органов, особенно в вопросах обеспечения соблюдения и последовательного применения стандартов;

b) в целях обеспечения эффективного выполнения международных рекомендаций могут понадобиться новые институциональные механизмы в связи с тем, что эти вопросы традиционно решались на национальном, а не на глобальном уровне, и с тем, что существуют различия в национальных правовых и институциональных системах;

c) учитывая рост внимания к обеспечению выполнения и соблюдению, страны, особенно развивающиеся страны и страны с переходной экономикой, должны принять дополнительные меры по развитию национальных экспертных знаний в области обеспечения и контроля соблюдения, расследований и дисциплинарных мер; и принять дополнительные меры для улучшения координации между всеми заинтересованными сторонами в этих областях корпоративной отчетности;

d) необходимы дополнительные рекомендации для оказания странам содействия в построении нормативных и институциональных основ, которые позволили бы им выполнить требования к высококачественной корпоративной отчетности. Речь идет не только о технических рекомендациях относительно применения стандартов, но и о рекомендациях, связанных с передовой практикой применения национальных институциональных механизмов по осуществлению стандартов, включая обеспечение и контроль соблюдения, расследования и дисциплинарные меры;

e) более комплексный и долгосрочный подход к укреплению нормативных и институциональных основ требует дальнейшего развития надлежащих инструментов, помогающих странам проводить последовательную оценку и мониторинг прогресса. Сюда входит также разработка четких критериев и рекомендаций, в соответствии с которыми заинтересованные стороны той или иной страны могут прийти к консенсусу относительно текущего состояния реформ в сфере бухгалтерского учета и приоритетов на будущее<sup>23</sup>;

f) необходимо обеспечить дальнейшее повышение эффективности международных обсуждений и процессов, связанных с формированием нормативных и институциональных основ, с тем чтобы в них были задействованы развивающиеся страны и страны с переходной экономикой и чтобы международные требования отвечали нуждам всех стран;

g) еще один вызов – это необходимость совершенствования и расширения систем обучения и подготовки профессиональных бухгалтеров и аудиторов в целях решения проблемы нехватки квалифицированных специалистов, которые могли бы покрыть существующий на рынке спрос, в частности со стороны малых и средних предприятий, а также государственного сектора, о чем сообщило большинство стран, участвовавших в пилотных испытаниях; речь идет также о необходимости улучшения координации между университетами и организациями, осуществляющими профессиональную подготовку;

h) нефинансовая отчетность и отчетность по вопросам устойчивого развития, включая такие аспекты, как охрана окружающей среды, корпоративное управление и корпоративная социальная ответственность, должны быть более эффективно интегрированы в стратегии развития бухгалтерского учета;

i) необходимо обеспечить финансовые и кадровые ресурсы, чтобы гарантировать надлежащее качество и устойчивость национальных нормативных и институциональных основ, учитывая масштабы и сложность текущих изменений;

j) повышение значения региональной координации диктует необходимость эффективного использования ресурсов региональных организаций для оказания содействия странам в их усилиях по стандартизации систем учета и отчетности на основе международных требований, базирующихся на общих потребностях и целях развития.

82. Делегаты на двадцать девятой сессии МСУО, возможно, сочтут целесообразным обсудить вопросы, затронутые в настоящей записке. Возможно,

<sup>23</sup> Так, результаты некоторых пилотных испытаний выявили в ответах на одни и те же вопросы вопросника противоречащие друг другу точки зрения крупных национальных заинтересованных сторон. Некоторые из них считали, что определенный элемент национальной нормативной или институциональной системы отвечает конкретному требованию к высококачественной корпоративной отчетности, а другие считали, что нет.

---

они сочтут также целесообразным рассмотреть следующие концептуальные вопросы:

- a) С какими основными вызовами в свете последних тенденций в области нормативных и институциональных основ для высококачественной корпоративной отчетности сталкиваются национальные органы регулирования?
- b) Какого рода поддержки в сфере корпоративной отчетности они ожидают от международных организаций по установлению стандартов и иных международных органов?
- c) Какие механизмы необходимы для облегчения координации на национальном, региональном и международном уровне?
- d) Каким образом добиться того, чтобы региональные и международные системы отвечали потребностям всех стран?
- e) Какие институциональные механизмы могли бы обеспечить последовательное применение международных стандартов во всем мире?
- f) Существует ли потребность в разработке нормативных требований в отношении раскрытия нефинансовой информации или же биржевые регламенты гарантируют соблюдение требований в этой области?
- g) Каковы основные проблемы, требующие решения со стороны нормативных и институциональных механизмов в связи с отчетностью в государственном секторе и в секторе малых и средних предприятий?
- h) Каким образом страны могут обеспечить достаточное финансирование своих учреждений таким образом, чтобы они обрели устойчивость, не поступаясь своей независимостью?

---