

СИСТЕМА РЕГУЛИРОВАНИЯ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В РАЗВИВАЮЩИХСЯ СТРАНАХ

ШТУРМИНА О. С., МИТРЯЕВА М. СТУДЕНТКА ГРУППЫ БАД-51

В феврале этого года в Китае было принято 39 стандартов бухгалтерского учета, основанных на МСФО, и 48 стандартов аудита, базирующихся на МСА. Так окончательно оформилась китайская модель реформирования системы бухучета, работающая в трех основных юрисдикциях Азиатско-Тихоокеанского региона: Сингапуре, Гонконге и КНР. Особенностью этой модели является сохранение национального суверенитета путем разработки национальных стандартов, соответствующих лучшей мировой практике.

За последние десять лет система регулирования учета и отчетности Сингапура претерпела существенные изменения. Раньше она регламентировалась Законом о компаниях Сингапура (Companies Act). В 2002 году в Закон были внесены поправки и принят пакет Регламентов для компаний по бухгалтерскому учету и отчетности (Companies Accounting Standards Regulations), который сделал обязательными для применения Положения о стандартах бухгалтерского учета (Statements of Accounting Standards, SAS).

Таким образом, в Сингапуре действует двухуровневая система регулирования. На уровне законодательных актов основными документами являются Закон о компаниях (с изменениями, принятыми в мае 2005 года) и Регламенты для компаний по бухгалтерскому учету и отчетности. На уровне подзаконных актов основными нормативными документами являются Стандарты финансовой отчетности Сингапура. При этом основные законодательные акты содержат ссылки на стандарты, придавая последним силу закона.

Сингапурские власти изменили не только технологию разработки и принятия нормативных актов по регулированию учета и отчетности, но и саму идеологию регулирования. Если раньше основным субъектом законотворчества в этой сфере выступало Министерство финансов Сингапура, то с 2002 года к процессу разработки национальных стандартов активно привлекаются представители

экспертного и делового сообщества. Например, SAS разрабатывались Институтом дипломированных общественных бухгалтеров Сингапура (Institute of Certified Public Accountants of Singapore, ICPAS), а затем утверждались правительством.

Тексты сингапурских стандартов почти полностью копируют МСФО и называются Стандартами финансовой отчетности (Financial Reporting Standards, FRS). Интерпретации стандартов обозначаются как INT FRS (Interpretations of Financial Reporting Standards).

Сегодня утверждением FRS Сингапура занимается специально созданный орган – Совет по корпоративному управлению и раскрытию информации (Council on Corporate Disclosure and Governance, CCDG).

Задачами CCDG являются:

- 1) принятие стандартов бухгалтерского учета и отчетности в Сингапуре;
- 2) укрепление действующих принципов и практики раскрытия информации, а также стандартов отчетности с учетом современных тенденций;
- 3) совершенствование существующих принципов корпоративного управления и пропаганда передового опыта его организации.

В Совет по корпоративному управлению и раскрытию информации входят не только бухгалтеры, но и представители заинтересованных государственных ведомств, пользователи и составители финансовой отчетности. Члены Совета назначаются министром финансов. Возглавляет Совет Председатель Биржи Сингапура. В состав Совета входят 14 человек, из которых 8 представляют пользователей и составителей финансовой отчетности, 4 – профильные государственные структуры и лишь 2 – профессиональное бухгалтерское сообщество.

Национальные стандарты финансовой отчетности обязаны применять все сингапурские компании, а также действующие на территории страны подразделения иностранных компаний в отношении деятельности, осуществляемой в Сингапуре.

По содержанию и структуре стандарты почти дословно воспроизводят текст МСФО, но имеют собственные обозначения и систему нумерации. Стандарты, принятые на основе международных стандартов, выпущенных до 2001 года и

имеющих обозначение IAS, в варианте Сингапура имеют ту же нумерацию, но обозначены как FRS. Стандарты, принятые на основе международных стандартов, выпущенных после 2001 года и имеющих обозначение IFRS, в Сингапуре также обозначаются FRS, но с нумерацией, начинающейся со ста. Аналогичное правило действует и в отношении официальных интерпретаций стандартов – все они имеют одинаковое обозначение INT FRS, но различаются нумерацией[2]. Интерпретации, принятые на основе интерпретаций (SIC), выпущенных лондонским Комитетом по интерпретациям до 2001 года, имеют номера, совпадающие с номерами SIC, а толкования, разработанные на основе IFRIC, – на сотню больше.

Существенное расхождение учета и отчетности по стандартам Сингапура и МСФО лишь одно – некоторые стандарты Сингапура имеют более поздние сроки введения в действие, чем МСФО. Например, в составе стандартов Сингапура пока продолжает сохраняться аналог отмененного в 2001 году МСФО (IAS) 25 «Учет инвестиций» (Accounting for Investments). Это означает, что до введения в действие последней редакции стандартов FRS 39 «Финансовые инструменты – признание и оценка» (Financial Instruments: Recognition and Measurement) и FRS 40 «Инвестиционная недвижимость» (Investment Property) у составителей отчетности есть два варианта учета инвестиционной недвижимости – по себестоимости или по переоцененной стоимости. Ситуация с использованием этих стандартов сегодня довольно запутанная. В 2005 году Комитет по МСФО внес ряд поправок в МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (Financial Instruments: Recognition and Measurement). Они касаются, в частности, возможностей учета финансовых инструментов по справедливой стоимости, хеджирования внутригрупповых операций и порядка учета договоров финансовой гарантии. Поправки вступили в действие с 1 января 2006 года. Однако в FRS 39 данные поправки пока никак не отражены и не приняты.

Соответственно можно предположить, что сроки их введения в действие в Сингапуре будут запаздывать как минимум на год. МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» (Investment Property) действует в отношении годовой финансовой отчетности за периоды, начинающиеся с 1 января 2005 года

или после этой даты. Соответственно учет инвестиционной недвижимости по международным стандартам будет отличаться от принятого в Сингапуре, так как МСФО (IAS) 40 допускает учет либо по себестоимости, либо по справедливой стоимости. В Сингапуре соответствующий стандарт FRS 40 будет применяться к годовой финансовой отчетности за периоды, начинающиеся с 1 января 2007 года или после этой даты.

Аналогичная ситуация с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (Impairment of Assets) и МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» (Intangible Assets) и соответствующими стандартами Сингапура FRS 36 и FRS 38.

По сравнению с МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» (Consolidated and Separate Financial Statements), МСФО (IAS) 28 «Учет инвестиций в ассоциированные организации» (Investments in Associates) и МСФО (IAS) 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности» (Financial Reporting of Interests in Joint Ventures) последняя редакция соответствующих стандартов Сингапура (FRS 27, 28 и 31) содержит несколько отличий в требованиях к холдинговым компаниям о составлении консолидированной финансовой отчетности.

МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» (Business Combinations) применяется к учету объединений предприятий, соглашения о которых заключены 31 марта 2004 года или позже. Аналог этого стандарта в Сингапуре не привязывает сроки применения к датам заключения соглашений об объединении предприятий. В соответствии с п. 78 FRS 103 он применяется к учету объединений предприятий за годовые отчетные периоды, начинающиеся с 1 июля 2004 года или после этой даты.

МСФО (IFRS) 2 «Выплаты долевыми инструментами» (Share-Based Payments) применяется в отношении годовой отчетности за периоды с 1 января 2005 года всеми организациями, составляющими отчетность. В Сингапуре компании, которые не котируют свои ценные бумаги на биржах, могут применять FRS 102 к годовой финансовой отчетности с 1 января 2006 года.

В Сингапуре порядок учета аренды отличается от принятого в МСФО. В МСФО (IAS) 17 «Договоры аренды» (Leases) говорится, что для земельных

участков, как правило, характерен неограниченный срок службы, и вследствие этого, если по окончании срока аренды не предполагается передача арендатору права собственности, считается, что он не принимает на себя существенной доли всех сопутствующих владению рисков и выгод (пп. 14 и 15 МСФО (IAS) 17). В FRS 17 таких разъяснений нет. Поэтому классификация аренды земельных участков как финансовой или операционной может отличаться от соответствующей классификации по МСФО.

В Сингапуре при учете основных средств предусматривается освобождение от регулярной переоценки объектов, которые переоценивались однократно в период с 1 января 1984 по 31 декабря 1996 года (п. 81 FRS 16). Если эти объекты переоценивались более одного раза, то для получения освобождения необходимо представить обоснование, которое должно быть согласовано с аудитором компании.

Требования к годовой финансовой отчетности в Сингапуре прописаны в Законе о компаниях, Кодексе корпоративного управления, а также регламентах и требованиях к отчетности Биржи Сингапура. Одной из особенностей сингапурского учета является институт «деклараций о платежеспособности». Такие декларации обязательно включаются в состав годовой отчетности, если компания оказывает финансовую помощь третьим лицам для приобретения ее акций, а также при уменьшении ее акционерного капитала с согласия акционеров независимо от того, является она публичной или закрытой частной компанией.

Основные требования к декларации прописаны в новой статье 7А Закона о компаниях. В соответствии с этой статьей декларация должна включать заявление директоров компании о том, что она будет в состоянии уплачивать свои долги в течение 12 месяцев с даты выпуска декларации и что суммарная стоимость ее активов не ниже стоимости обязательств (включая условные обязательства). Это заявление должно быть выполнено с учетом последней финансовой отчетности компании и всех известных руководству обстоятельств, которые могут повлиять на ее финансовое положение. Если компания проходит аудиторские проверки, то декларация о платежеспособности должна сопровождаться заявлением аудитора о том, что она является обоснованной.

Ответственность директоров за выпуск необоснованной декларации предусмотрена в виде штрафа в размере до 100 тыс. сингапурских долларов или в виде тюремного заключения на срок до трех лет либо в виде сочетания штрафа и тюремного заключения.

В связи с чередой корпоративных скандалов (Enron, WorldCom, Parmalat) в Кодекс корпоративного управления и в листинговые правила Биржи Сингапура был внесен пакет поправок. Согласно поправкам члены совета директоров должны быть независимы от основных акционеров (такowymi считаются акционеры, владеющие 5% акций компании и более). Кроме того, у иностранных компаний, котирующих свои ценные бумаги на Бирже Сингапура, в состав совета директоров должны входить хотя бы два работающих на постоянной основе директора, являющихся гражданами Сингапура.

Таким образом, система финансовой отчетности Сингапура построена с учетом требований наилучшей международной практики. Принятые национальные стандарты финансовой отчетности в основном дословно соответствуют МСФО, а некоторое отставание по срокам их ввода в действие по сравнению с международными стандартами нивелируется возможностью досрочного применения. В то же время полное сохранение суверенитета в вопросе регулирования финансовой отчетности позволяет Сингапуру вводить дополнительные требования к финансовой отчетности, которые учитывают национальные интересы и специфику этого государства.

Список использованных источников:

1. www.gestion-law.com;
2. www.sia-advisers.com;
3. www.provodka.ru;
4. www.jusprivatum.ru.