

УДК 657: 336.02

## ИТОГИ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В КЫРГЫЗСТАНЕ

*М.М. Мелисбекова*

Проведен сравнительный анализ роли государства в процессе внедрения Международных стандартов финансовой отчетности, теоретически обоснована стратегия регулирования бухгалтерского учета, рассмотрены проблемы внедрения международных стандартов финансовой отчетности.

*Ключевые слова:* МСФО; государство; либерализм; легализм; ассоциативизм; корпоративизм; гармонизация учета; психология специалистов.

---

## ON THE RESULTS OF THE IMPLEMENTATION OF IFRS IN KYRGYZSTAN

*M.M. Melisbekova*

A comparative analysis of the role of government in the implementation of IFRS is carried out, the accounting regulation strategy is theoretically proved, the problems of implementation of international financial reporting standards are considered.

*Keywords:* IFRS; state; liberalism; legalism; assotsiativizm; corporatism; harmonization of accounting; psychology of experts.

При формировании системы бухгалтерского учета и отчетности каждая страна в той или иной степени опирается на законодательные акты. Влияние профессиональных организаций на создание системы бухгалтерского учета различно. Документы законодательных органов включают Закон о деятельности компаний (Великобритания), Закон о бухгалтерском учете и отчетности (Швеция), а в тех странах, где на первое место ставится налоговое законодательство, – Закон о налогах (Германия). В ряде стран нормы бухгалтерского учета и отчетности разрабатывают специально создаваемые для этого правительственные организации. Например, в Испании регулирование бухгалтерского учета находится в ведении Министерства экономики и финансов, которое создало для координации деятельности Институт бухгалтеров и аудиторов. Деятельность коммерческих организаций в стране регламентируется нормами Торгового кодекса и Законом о деятельности компаний. Это законодательство устанавливает бухгалтерские принципы, правила составления бухгалтерских отчетов и проведения аудиторских проверок, а также опубликования бухгалтерских отчетов.

В США регулирование системы бухгалтерского учета компаний, зарегистрированных на фондовых биржах, осуществляет Комиссия по ценным бума-

гам и биржам, назначаемая правительством страны. Полномочия Комиссии определяет Конгресс США. Нормативные документы выпускают также профессиональные бухгалтерские организации, например стандарты финансового учета в США (FAS) и стандарты финансовой отчетности (FRS) в Великобритании. Во Франции профессиональные организации влияют на установление стандартов в основном путем оказания консультаций законодательным органам. В Швейцарии профессиональные организации выпускают рекомендации по ведению бухгалтерского учета, которые не являются обязательными, но оказывают существенную помощь при организации бухгалтерского учета. В Германии профессиональные организации в большей степени контролируют выполнение соответствия учетной практики действующему законодательству, нежели разрабатывают учетные процедуры.

При исследовании национальных моделей регулирования бухгалтерского учета учеными выявлены факторы, оказывающие существенное воздействие на развитие бухгалтерского учета. Отмечается роль государства как властно-контролирующей системы, действующей в каждой стране. Наличие конкуренции приводит в действие рыночные силы, регулирующие практику бухгалтерского учета в соответствии с потребностями рынка. Наконец,

общественное мнение практикующих бухгалтеров также оказывает влияние на формирование системы бухгалтерского учета.

Современные ученые выделяют четыре стратегии регулирования бухгалтерского учета: либерализм, легализм, ассоциативизм и корпоративизм [1].

При либерализме регулирование осуществляется исключительно действием рыночных принципов. В качестве примера можно привести Швецию, где большое влияние на деятельность специалистов оказывает профессиональная организация аудиторов.

Законодательную базу бухгалтерского учета в Швеции обеспечивают Закон о деятельности компаний и Закон о бухгалтерском деле, в соответствии с которыми учрежден Совет по бухгалтерским стандартам, находящийся под контролем Министерства юстиции и включающий представителей бухгалтерской профессии, налоговой службы и небольшое количество штатных сотрудников. Основной задачей Совета является предоставление консультационных услуг правительству при разработке законов, регулирующих бухгалтерский учет [2].

Легализм предполагает безусловное применение государственных принципов. Примером легализма является Германия, имеющая давние и прочные традиции бухгалтерского дела. Один из основных элементов немецкого бухгалтерского законодательства – принцип обязательности, т. е. предоставление налоговых отчетов на той же базе, что и бухгалтерских документов. Бухгалтерские методы, используемые для отражения хозяйственных операций, одновременно обязательны для расчета налогооблагаемой прибыли.

Подробная и стандартизированная система бухгалтерского учета и отчетности была сформирована в 30-е гг., но и в настоящее время, несмотря на наличие высокопрофессиональных специалистов бухгалтерского дела и активную деятельность немецких ученых в этой сфере, стандарты и процедуры учета устанавливает правительство.

При ассоциативизме действуют принципы общественной жизни, хотя и подавляемые рыночными силами. Примером ассоциативизма является Великобритания, где профессиональная деятельность бухгалтера номинально не зависит от государства. Принципы и методы бухгалтерского учета разрабатываются негосударственными профессиональными организациями. Специалисты бухгалтерской профессии занимают независимое и влиятельное положение в обществе.

Корпоративизм предполагает участие в процессе регулирования бухгалтерского учета групп с общественными интересами. Государство признает свою зависимость от общественных организаций и стремится использовать их как инструмент

в легализации своей политики и ее проведения. В США корпоративным правом занимаются отдельные штаты, которые выдают лицензии на право деятельности сертифицированным аудиторам. Организациями частного бизнеса сформирован Совет по стандартам финансового учета, члены которого – практикующие бухгалтеры и аудиторы. Постоянными работниками являются семь членов Совета, которые после назначения не имеют права заниматься практической деятельностью. Федеральные власти через Комиссию по ценным бумагам и биржам (организация, персональный состав которой определяется и назначается правительством) воздействуют на процесс регулирования бухгалтерского учета, стремясь передать Совету по стандартам финансового учета полномочия по установлению бухгалтерских стандартов.

Исследование институционального обеспечения развития системы учета позволяет отметить следующее. Законодательство каждой страны принимает участие в регулировании системы бухгалтерского учета. Несомненна роль в этом процессе и профессиональных бухгалтерских организаций. Соотношение степени влияния государственных органов и профессиональных организаций существенно отличается в различных странах. В США, Великобритании, Нидерландах специалисты по бухгалтерскому учету играют непосредственную роль при формировании законодательства, разработке учетных стандартов, контролируют их внедрение. Во Франции профессиональные организации участвуют в разработке бухгалтерских стандартов и принимают корпоративные правила, не обязательные для исполнения. В Швейцарии рекомендации профессиональных бухгалтерских организаций широко используются практикующими бухгалтерами, хотя и не имеют обязательного характера. В Германии профессиональные организации в основном контролируют соответствие учетной практики действующему законодательству, а также консультируют законодательные органы при разработке новых методов и процедур бухгалтерского учета.

Глобальная стандартизация бухгалтерского учета на международном уровне имеет сторонников и противников. Объективными ее преимуществами перед национальными стандартами отдельных стран являются: четкая экономическая логика; обобщение лучшей современной мировой практики в области учета; простота восприятия для пользователей финансовой информации во всем мире. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) позволяют сократить расходы компаний по подготовке своей отчетности, в частности, в условиях консолидации финансовой отчетности

предприятий, работающих в разных странах, и снизить затраты по привлечению капитала. Рыночная цена капитала определяется перспективной отдачей и рисками. Бесспорно, риски характерны для деятельности компаний, однако присутствуют и такие, которые вызваны недостатком информации, отсутствием точных сведений об отдаче капиталовложений. Одной из причин информационной недостаточности является отсутствие стандартизированной финансовой отчетности, которая позволяет сохранять капитал и приумножать его. Зачастую инвесторы согласны получать более низкие доходы, зная, что обеспечение прозрачности информации снижает их риски. Совокупность данных преимуществ во многом обеспечивает стремление различных стран к использованию МСФО в национальной практике учета.

Переход на МСФО в Кыргызской Республике – это веление времени, поскольку ни одна национальная система учета не сможет развиваться в отрыве от международной системы в условиях рынка.

Государственная комиссия при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту должна была утвердить национальные стандарты бухгалтерской отчетности, строго соответствующие МСФО и разработанные на базе МСФО, но с учетом специфических особенностей развития экономики Кыргызстана. Этим можно было бы решить двудеиную задачу:

- сохранить преемственность перехода МСФО,
- удовлетворить требования международных донорских организаций и тем самым обеспечить возможность притока иностранных инвестиций.

Как показали дальнейшие события, Государственная комиссия при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту пошла по наиболее легкому для себя пути, но несколько затруднительному для рядовых исполнителей перехода на МСФО.

Правительство КР Постановлением от 28 сентября 2001 года № 593 «О международных стандартах финансовой отчетности в Кыргызской Республике» в качестве стандартов финансовой отчетности в нашей республике утвердило Международные стандарты финансовой отчетности, разработанные Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (г. Лондон) [3].

С точки зрения отдаленной перспективы, такой шаг может быть и оправдан. Но возникает вполне закономерный вопрос: насколько эти сроки были реальны и смогли ли наши практикующие бухгалтеры на местах адаптировать эти международные стандарты?

В связи с этим нами выделены следующие проблемы.

**Первая проблема** связана с «психологическим» фактором специалистов. При переходе на МСФО хозяйствующие субъекты столкнутся с перестройкой психологии специалистов, так как различия в терминологических системах бухгалтерских понятий существенны. Как известно, Комитет по международным стандартам финансовой отчетности не разрешает стране, которая приняла решение использовать МСФО, не только править изначальный текст, но и комментировать положения МСФО. Это означает, что государство, принявшее для себя обязательство по МСФО, должно обязать все экономические субъекты работать с оригиналом документа. В случае возникновения недоразумений или неясностей организационные самостоятельно или через профессиональные организации должны получать соответствующие разъяснения. В МСФО (англоязычной версии) достаточно много терминов, которым нет соответствия, т. е. при переходе на МСФО возникает проблема обозначения тех англоязычных терминов, которым нет точного русскоязычного (кыргызского) эквивалента. Надо использовать либо новую систему терминов, либо принять в лексику англоязычные термины. Следует отметить очень важный факт, особенно для тех, кто живет иллюзией по поводу перехода на МСФО. В настоящее время механизма получения разъяснений, когда возникают недоразумения или неясности в условиях работы с оригиналом МСФО, не существует, стоимость консалтинговых услуг иностранных специалистов довольно высока, а перевод и разъяснение МСФО требует дополнительных затрат, причем немалых [4].

МСФО содержит общие принципы, а также внушительное количество стандартов, регулирующих возможные способы формирования отдельных разделов и показателей финансовой отчетности. Но в силу объективных причин в них не может быть освещено все многообразие хозяйственных процессов, происходящих в бизнес-практике Кыргызстана, поэтому в каждом конкретном случае от специалиста требуется *профессиональное суждение*, чтобы самостоятельно истолковать и правильно применять положение стандартов. Интерпретация – абсолютно новое явление, новая функция для наших специалистов. Данная новая функция требует переворота в психологии не только бухгалтеров, но и всего управленческого персонала в целом. Проблема, возникающая в связи с этим, заключается в инертности мышления любого человека. Специалист, привыкший долгие годы работать определенным образом, не может за один месяц или даже год «перейти на новые рельсы».

В настоящее время в республике отсутствует «критическая масса» бухгалтеров, владеющих

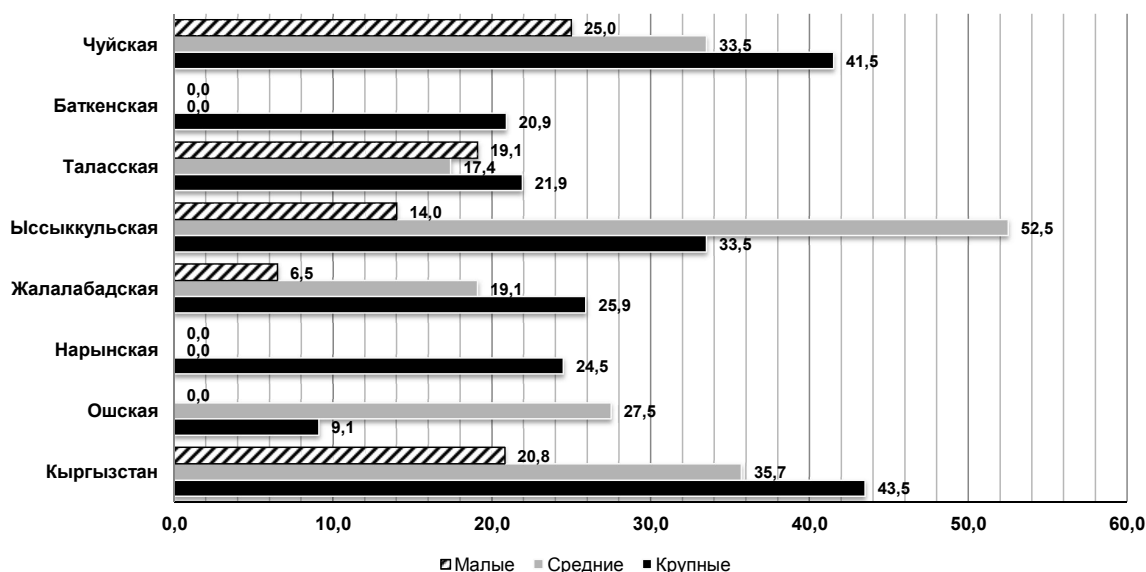


Рисунок 1 – Сведение о количестве предприятий, перешедших на МСФО, по состоянию на 1.01.2014 г.

международными стандартами, следовательно, руководителям необходимо серьезно отнестись к их обучению и обеспечению специальной литературой по организации современных систем учета и отчетности. В силу значительных различий между системами учета «новая» система учета трудно понимаема бухгалтерами, проработавшими много лет по «старой» системе. Именно им сложно изменить мышление и отношение к бухгалтерскому учету, понять принципы МСФО и осознать, что их применение влечет за собой разделение финансового и налогового учетов.

Таким образом, главной проблемой перехода хозяйствующих субъектов КР на МСФО, по нашему мнению, является несовместимость международных стандартов с нашими традициями, с нашей психологией и существующей практикой ведения учета.

Отсюда следует, что необходимо разработать целенаправленную программу подготовки, переподготовки и повышения квалификации учетно-аналитических кадров с последующим ее доведением до сведения собственников. Основное внимание при этом должно быть уделено правильному составлению и самостоятельному анализу отчетности, а не техническим вопросам ведения учета, как это практикуется в настоящее время.

**Вторая проблема** – трансформация финансовой отчетности и особенности применения МСФО в Кыргызстане.

МСФО – англо-американская система учета и ориентирована на внешнюю среду. Влияние внешних факторов на систему учета проявляется в таких концептуальных понятиях, как справедливая стои-

мость, отсроченные налоги, рыночная стоимость собственного капитала, дисконтированная стоимость.

Экономика Кыргызстана отличается от западной. Проявляется это, прежде всего, в отсутствии и неразвитости финансовых рынков, что приводит к невозможности применения вышеупомянутых концепций. Таким образом, на нынешнем этапе развития экономики любые практические расчеты, связанные со справедливой и дисконтированной стоимостью, будут более чем относительными. Например, МСФО-17 «Аренда», МСФО-36 «Обесценение активов» в наших условиях практически не используются [5].

На практике бухгалтеры зачастую продолжают поддерживать старую систему, но при этом для целей составления финансовой отчетности по МСФО применяют переводную таблицу, которая не в полной мере отражает сущность финансового состояния субъекта. Существует проблема ведения учета в небольших компаниях с численностью работающих от 2 до 5 человек. В этом случае ведение учета в соответствии с МСФО для малых предприятий очень накладно, что является проблемой не только нашего государства, но и многих других стран.

В Кыргызстане переход на МСФО осуществили в основном крупные предприятия – 43,5 %, средние – 35,7 %, малые – 20,8 % (рисунок 1).

Как показывает диаграмма, с момента внедрения МСФО до сих пор в некоторых областях количество предприятий, перешедших на МСФО, очень низкое.

Проблема состоит в том, что прежде чем перейти на МСФО на средних и крупных фирмах, АО и компаниях в сфере производства, необходи-

мо провести конверсию бухгалтерской отчетности. В основном эта работа выполняется ведущими аудиторскими фирмами, численность которых у нас в республике незначительна. Немаловажной проблемой развития системы бухгалтерского учета в республике является и то, что сама гармонизация учета должна происходить во взаимопонимании между фискальными органами (т. е. налоговой службой и статистическими управлениями).

МСФО – это система для субъектов, работающих в условиях развитых рыночных отношений, а в отечественной практике пока такие субъекты отсутствуют. Для наших предприятий типичны хозяйственные операции, регистрация и регулирования которых недостаточно разработаны в МСФО.

Таким образом, опыт стран, которые применяют МСФО, показывает, что отчетность, составленная при этой системе, содержит искаженную информацию о рентабельности вложенного собственного и заемного капитала, вследствие этого практически невозможно выявить действительное финансовое состояние экономических субъектов, ибо, подчиняя формирование бухгалтерской информации специфическим требованиям налогового законодательства, составляется односторонне

ориентированная финансовая отчетность. Какие бы решения в отношении применения МСФО не принимались, экономические субъекты вынуждены постоянно оглядываться на налоговые органы, вести учет и составлять финансовую отчетность по той методике, которая приемлема или привычна для налогового ведомства.

#### *Литература*

1. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П. Кондраков. М.: ТК «Велби»; «Проспект», 2011. 502 с.
2. *Сейдахметова Ф. и др.* Международные стандарты финансовой отчетности (общий обзор и разъяснения) / Ф. Сейдахметова, З. Сейдахметова, Г. Сейдахметов; под общ. ред. Ф.С. Сейдахметовой. Алматы: ЛЕМ, 2003. С. 6–7.
3. Закон Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете» от 29 апреля 2002 года № 76.
4. Постановление Правительства КР «О Международных стандартах аудита в Кыргызской Республике» от 22 апреля 2003 года № 235.
5. *Палий В.Ф.* Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности / В.Ф. Палий. М.: Аскери, 2010. С. 264.