

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПЕРЕХОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА МСФО В КАЗАХСТАНЕ

Н.А. Сакенов – ст. преподаватель
Университет “КАЙНАР” г. Алматы

Исследованы сущность и механизмы перехода на международные стандарты финансовой отчетности и ведения бухгалтерского учета, выявлены проблемы, связанные с переходом системы учета и отчетности в РК.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; система затрат; Международные стандарты бухгалтерского учета; национальные стандарты бухгалтерского учета; принципы бухгалтерского учета; национальные счета.

Трансформация системы бухгалтерского учета Республики Казахстан как независимого суверенного государства происходит в условиях новых, более высоких требований. Это связано с тем, что после перехода на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) суть и содержание финансовой отчетности предприятия должны быть доступны и понятны как отечественным пользователям, так и зарубежным партнерам по их представлению и оформлению. При этом дальнейшее реформирование системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, будучи трудоемкой работой, должно обязательно принести огромные позитивные изменения для экономики Казахстана.

Развитие рыночных отношений в Республике Казахстан, широкое участие иностранного капитала в экономике страны как через приобретение акций крупных предприятий, так и создание совместно контролируемых компаний потребовало обязательного приближения системы бухгалтерского учета к международным

стандартам учета и отчетности. Понятие “стандарты” в переводе с английского означает “образец”, “норма”, “мерило”, и это предполагает, что бухгалтерский учет РК развивается в соответствии со стандартами бухгалтерского учета и международными требованиями.

Реформирование систем бухгалтерского учета и финансовой отчетности РК идет таким образом, что, наряду с наличием многих позитивных сдвигов, есть неразработанные или слабо разработанные компоненты. На сегодняшний день на передний план выдвигаются проблемы публикации казахстанской финансовой отчетности организаций, а также последующий анализ ее данных пользователями для выработки экономических решений.

Механизм составления финансовой отчетности, ее данных должен опираться на теоретические знания, глубокие научные, методические разработки и практический опыт, накопленный в стране и за рубежом. Для принятия управленческих решений предприятию необходима полная и

достоверная экономическая информация. Основная часть экономической информации о предприятии базируется на данных бухгалтерского учета отдельных структурных подразделений, входящих в его состав, и содержится в составляемой на их основе финансовой отчетности.

С переходом на рыночные отношения и с появлением компаний, корпораций, акционерных обществ возникли новые требования к составлению отчетности, которые отличаются от составлявшейся ранее сводной отчетности объединений и министерств. Актуальной становится проблема разработки теоретических и практических основ составления финансовой отчетности.

В нашей стране вопросы составления финансовой отчетности исследованы достаточно. Они нашли отражение в нормативных документах, таких, как Закон РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности”, стандарты бухгалтерского учета, методические рекомендации к стандартам. Переход с 1 января 2003 г. на составление финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами определяет возросшую потребность в теоретических и прикладных исследованиях в этой области бухгалтерского учета.

Основными аспектами теоретических основ составления финансовой отчетности являются следующие:

- раскрытие теоретической сущности, роли и места финансовой отчетности в системе экономической информации;
- выявление особенностей составления финансовой отчетности и ее отличия от сводной отчетности;
- на основе критического анализа отечественных и зарубежных ученых разработка методических рекомендаций по дальнейшему совершенствованию финансовой отчетности.

Методологической основой служат международные стандарты финансовой отчетности, законодательные акты, регулирующие деятельность организаций, нормативные документы по составлению финансовой отчетности.

Интенсивное развитие экономических отношений Республики Казахстан в рыночных условиях требует нового подхода к составлению и представлению финансовой отчетности. Это позволяет усилить значение языка международного бизнеса в нашей республике, повысить ее авторитет в мировом сообществе. Переход на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) является частью политики госу-

дарства по признанию Казахстана развитым рыночным государством.

Применение стандартов требует нового подхода и нового взгляда на отражение, признание и раскрытие операций и событий в деятельности организации, не обремененного стереотипами прежней системы учета. Первым шагом к пониманию этих сложностей является норма нового Закона РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности”, предписывающая постепенный переход через национальные стандарты на международные стандарты финансовой отчетности. Эти стандарты будут постепенно применяться субъектами малого и среднего предпринимательства, а для субъектов крупного предпринимательства и организаций публичного интереса применение МСФО обязательно. Международные стандарты финансовой отчетности, в первую очередь, направлены на информированность пользователей финансовой отчетности.

Что представляет собой финансовая отчетность организации? Это финансовая отчетность общего назначения, представляемая не реже одного раза в год для широкого круга пользователей с учетом их общих информационных потребностей. Согласно казахстанскому законодательству, отчетность представляется пользователем не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным годом.

Пользователями финансовой отчетности являются инвесторы, заимодатели, кредиторы, правительства и их органы.

В РК намечен переход ряда организаций на МСФО. Следует отметить, что внедрение первых стандартов бухгалтерского учета в РК началось еще с 1997 года, когда они были впервые приняты. Казахские стандарты представляли собой адаптированные к экономике переходного периода положения, базирующиеся на общепринятых принципах и методах бухгалтерского учета. В связи с реформированием экономики РК принято решение о постепенном переходе казахстанского учета на МСФО. Казахские стандарты бухгалтерского учета являлись для казахских бухгалтеров подготовительной базой для освоения МСФО.

Основным источником информации о финансовой деятельности делового партнера является бухгалтерская отчетность, которая становится публичной. Одним из непеременимых требований к финансовой отчетности в рыночной экономике является ее открытость для всех заинтересованных пользователей. Отчетность любого предприятия в наше время базируется на обобщении данных финансового учета и яв-

ляется информационным звеном, связывающим предприятие с обществом и деловыми партнерами – пользователями информации о деятельности предприятия.

Таким образом, финансовая отчетность содержит наиболее полную информацию о деятельности предприятия. Она позволяет всесторонне и глубоко провести анализ деятельности предприятия, раскрыть имеющиеся резервы ее улучшения, правильно оценить положительные и отрицательные тенденции в развитии производства и финансовом положении предприятия.

Международные стандарты финансовой отчетности (*International Accounting Standards – IAS*) разрабатываются независимой международной организацией – Советом по международным стандартам финансовой отчетности (*International Accounting Standards Board – IASB*), который расположен в Лондоне. Совет по международным стандартам финансовой отчетности – независимая организация, члены которой утверждаются Комитетом по назначению. Члены Комитета в свою очередь номинируются на должность в процессе широкого обсуждения Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) с компаниями и академическими кругами. МФБ насчитывает 156 бухгалтерских ассоциаций, в которые входят 2 млн членов. Комитет по МСФО (IASB, а с 2000 г. – IASB) существует с 1973 г. Однако именно в последние пять лет его влияние во всем мире существенно увеличилось: Международная организация комиссий по ценным бумагам (IOSCO) рекомендовала МСФО для целей листинга и купли-продажи акций на мировых фондовых рынках. С 2005 г. МСФО применяются для составления консолидированной финансовой отчетности всеми включенными в биржевой листинг на европейских биржах компаниями (в том числе кредитными и страховыми организациями). Некоторые страны заменяют национальное законодательство по бухгалтерскому учету на МСФО для всех или для части своих организаций. Остальные страны, как правило, используют МСФО при разработке собственного законодательства. Все больше стран, в том числе крупнейших развитых, декларируют переход на МСФО. Деятельность Совета по международным стандартам поддерживается и финансируется на добровольных началах аудиторскими фирмами, ассоциациями и коммерческими организациями. Международные стандарты финансовой отчетности (стандарты IFRS/IAS и интерпретации IFRIC/SIC, разработанные IASB и IASB) в последние годы получили при-

знание во всем мире. Считается, что международные стандарты финансовой отчетности являются наиболее разработанными и продвинутыми бухгалтерскими стандартами в мире. Именно поэтому во многих странах, например, в Австралии, Германии и Великобритании иностранные эмитенты могут представлять свою отчетность на бирже в соответствии не с национальными стандартами этих стран, а с международными стандартами. В некоторых странах (например, Чехии, странах Балтии) отчетность по МСФО должны составлять все крупные предприятия. В Казахстане с 2003 г. все банки, а с 2004 года и предприятия уже составляют финансовую отчетность по МСФО.

Финансовая отчетность представляет собой структурированное представление финансового положения и операций, осуществляемых организацией. Международные стандарты не увязаны с законодательством отдельно взятой страны, их назначение заключается в составлении отчетности любой организацией, независимо от ее организационно правовой формы, вида деятельности, отраслевой принадлежности.

Единые стандарты отчетности внутри группы предприятий позволяют производить быструю и коррективную консолидацию активов, обеспечивая собственников достаточной аналитической информацией для принятия стратегических и оперативных решений.

Цель финансовой отчетности состоит в предоставлении информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовой отчетности. Финансовая отчетность показывает также результаты управления ресурсами. Финансовые результаты характеризуются данными о доходах и расходах, отраженных в отчете о прибылях и убытках.

Тенденция к глобализации рынков капитала, а также развитие международного рынка делают необходимым создание единой системы финансового учета. Осознание этой необходимости является важным шагом к созданию международных стандартов учета и аудита. Международные стандарты бухгалтерского учета являются основой, на которой базируется финансовый учет. Правильное применение МСФО предполагает четкое понимание того, что они представляют собой, из каких документов состоят, каково значение основного и разрешенного способа, какую силу имеют разные положения стандартов. МСФО представляет собой принятые в общественных интересах положения о порядке подготовки и представления финансовой отчетности. Итак, стандарты ре-

гулируют вопросы финансовой отчетности. Применительно к бухгалтерскому учету стандарт – это комплекс документально зафиксированных правил ведения учета.

Задачи стандартов финансовой отчетности:

1) сформировать систему стандартов учета и отчетности;

2) обеспечить увязку бухгалтерского учета;

3) оказать методическую помощь предприятиям в понимании систем бухгалтерского учета.

МСФО разрабатывается Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности – КМСФО. Целями деятельности этого комитета являются гармонизация и унификация принципов бухгалтерского учета во всем мире.

Стандарт учета и отчетности состоит из нескольких типовых частей: цель, сфера применения, определения, списание стандарта, раскрытие информации, дата вступления в силу.

МСФО – это система документов, определяющая общие принципы ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности. МСФО включает в себя:

1) концепцию;

2) более 40 официально действующих стандартов;

3) 25 интерпретаций.

Основной вопрос применения МСФО – обеспечение соответствия подготовленной финансовой отчетности всем положениям стандартов, что достигается неукоснительным соблюдением принципов и правил, установленных МСФО.

Необходимо усвоить следующие правила применения МСФО:

- все МСФО можно условно разделить на основные и дополняющие;
- применяются стандарты с даты, указанной в них;
- нормы МСФО не имеют обратной силы, если только в них прямо не указано об этом. В этом случае стандарт имеет раздел “переходные положения”, определяющие порядок пересчета показателей за прошлые периоды;
- стандарты предназначены только для использования в отношении существенных статей отчетности;
- стандарты устанавливают и излагают главные требования и не содержат детальных правил, что предполагает широкое использование профессионального суждения при рассмотрении большинства показателей и операций и оформления учетной политики, точнее сказать, “балансовой политики”;

- МСФО требует, чтобы при первом применении все количественные показатели отчетности имели сравнительные данные за прошлый период (минимум – за год).

Перевод финансовой отчетности в формат МСФО должен начинаться с начального баланса. Предприятие обязано подготовить начальный баланс по МСФО, он является отправным пунктом для ведения учета в соответствии с МСФО. Главным документом бухгалтера должна являться учетная политика, при наличии которой, при условии, что она создана в точном соответствии с МСФО, можно быть уверенным, что финансовая отчетность будет составлена правильно. Поэтому основной работой по переходу на МСФО является разработка детальной учетной политики. Известен метод составления отчетности в соответствии с МСФО. Это метод трансформации, представляющий корректировку показателей предшествующих отчетных периодов. Организация отражает в учете операции и события по национальным стандартам, а затем производятся корректировки показателей финансовой отчетности так, чтобы они соответствовали МСФО. Основная информация, необходимая для составления финансовой отчетности по МСФО, содержится в аналитических данных по счетам бухгалтерского учета предприятия.

Информация о финансовом положении приводится в бухгалтерском балансе. Информация о результатах деятельности показывается в отчете о доходах и расходах. Информация об изменении финансового положения приводится в отчете о движении денег и отчете об изменениях в собственном капитале. Составные части финансовой отчетности взаимосвязаны, потому что они отражают разные аспекты одних и тех же операций и событий. Для достижения цели финансовая отчетность представляет информацию о следующих показателях организации: 1) активах; 2) обязательствах; 3) собственном капитале; 4) доходах и расходах, включая доходы и расходы от неосновной деятельности и чрезвычайных ситуаций; 5) движение денег; 6) изменение в собственном капитале. Финансовая отчетность организации должна достоверно представлять финансовое положение организации.

Достоверное представление финансовой отчетности требует:

- точного представления влияния операций, других событий и условий в соответствии с определениями и критериями оценок, согласно МСФО;

- выбора и применения учетной политики в соответствии с МСФО 8 “Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки”;
- представления информации, включая учетную политику, обеспечивая уместность, надежность и понятность информации.

Если организация отступает от требований какого-либо стандарта МСФО, то организация раскрывает, что финансовая отчетность находится в соответствии с применяемыми стандартами и интерпретациями во всех существенных аспектах, кроме тех, от которых было сделано отступление для достижения объективного представления. При этом нужно указать: стандарт или интерпретацию, от которых было сделано отступление; характер отступления и порядок учета, который требуется стандартом. Финансовая отчетность подготавливается на основе принципа непрерывности деятельности, если только руководство не намеревается ликвидировать организацию. Представление и классификация статей в финансовой отчетности не должны меняться от одного периода к другому. Финансовая отчетность формируется на основе обработки большого числа хозяйственных операций, которые группируются в счета в соответствии с их функциональным назначением. Каждый компонент финансовой отчетности должен содержать следующую информацию: наименование организации и другие реквизиты; дату баланса или период, охватываемый финансовой отчетностью; валюту отчетности; степень точности использования представленных цифр в финансовой отчетности. Учетным периодом финансовой отчетности может быть месяц, квартал или год. В соответствии с Законом РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” обязательной датой баланса является 31 декабря каждого года. В связи с этим в Закон РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 года № 234 была введена статья 16, из которой следует, что “МСФО должны стать составной частью национального законодательства РК, а определенные статьей 2 закона субъекты предпринимательства обязаны составлять финансовую отчетность в соответствии с этими стандартами”.

Основными документами реформированной национальной системы бухгалтерского учета и отчетности в РК по состоянию на 1 января 2008 г. считаются:

- Закон РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г. № 234 (далее – Закон РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности”).

- Национальные стандарты финансовой отчетности НСФО № 1 и НСФО № 2, утвержденные и зарегистрированные в установленном порядке.

- Приказ МФ РК “Об утверждении Правил ведения бухгалтерского учета” от 22 июня 2007 г. № 221. При этом указанные документы следует воспринимать как две группы, имеющие различный юридический статус: статус нормативных правовых актов и статус рекомендаций, что является причиной возникновения серьезных проблем в практике.

Среди большого количества проблем переходного периода реформ в 2006–2009 гг. можно выделить, на наш взгляд, наиболее существенные, которые резко тормозят процесс освоения:

- отсутствие комплекта переведенных на казахский язык МСФО и ПКИ в установленном статьей 16 Закона РК “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” порядке;
 - сложность восприятия словесных выражений и терминов МСФО, при использовании переводов первоисточников МСФО на государственном и русском языках;
 - в процессе признания и оценки показателей финансовой отчетности, как правило, требуется одновременное применение нескольких стандартов, согласно отсылкам или требованиям, указанным в самих стандартах, что значительно затрудняется;
 - дефицит квалифицированных кадров, адекватно воспринимающих требования МСФО и умеющих находить достаточно обоснованные решения при постановке учета и формировании учетной политики, а также свободно владеющих принципами;
 - неудовлетворительное состояние бухгалтерского учета у большинства компаний и недостаточный профессиональный уровень специалистов-бухгалтеров, имеющих способности преодоления сложившихся стереотипов и освоения новых методов работы;
 - недостаточное количество квалифицированных консультантов аудиторских компаний, способных грамотно и в то же время в доступной форме донести до основной массы пользователей правила конверсии и осуществить трансформацию в конкретных условиях.
- В настоящее время в республике создалась сложная ситуация, сдерживающая практическое внедрение МСФО по следующим причинам:
- официальный перевод МСФО существует только на государственном языке, что резко ограничивает их практическое применение;

- на государственный язык МСФО были переведены более двух лет назад, в то время как стандарты требуют их применения только в последней редакции. За это время не только были внесены изменения во многие стандарты, но и приняты новые.

Таким образом, последних версий МСФО в полном объеме нет и на государственном языке, а новый перевод планируется только в IV квартале 2008 г. и в 2009 г.;

- де-юре перевод МСФО на государственный язык существует, однако де-факто он не применяется на практике, так как: основная финансовая документация компаний ведется на русском языке, а перевод МСФО с государственного языка на русский требует не только материальных затрат, но и, что самое главное, единообразного толкования терминов и понятий. При разном уровне квалификации переводчиков в каждой отдельно взятой компании достичь этой цели невозможно, как при использовании базовых МСФО на государственном языке, так и на английском;
- фактически все, кто занимается изучением и внедрением МСФО, начиная с 2003 г. используют, как правило, перевод МСФО русской версии “АСКЕРИ-АССА”, что не может быть признано законным действием и отвечать требованиям ст. 16 Закона РК “О

бухгалтерском учете и финансовой отчетности”.

Быстрые изменения в мировой экономической ситуации, произошедшие за последние десятилетия, в большей степени изменили подходы, применяемые странами при создании правил для бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Рынки капитала расширяются за пределами национальных границ, процессы интеграции укрепляются в связи с развитием национальных экономик. Расцвет рынков капитала требует высокой степени понимания инвесторами их тенденций развития, уверенности в их укреплении, стабильности и ликвидности. Принятие единого пакета международных стандартов финансовой отчетности способствует сокращению расходов организаций по привлечению инвестиций благодаря сокращению стоимости кредитов и административных расходов по подготовке отчетности по стандартам, которые не важны для инвесторов.

Развитие системы бухгалтерского учета и аудита является важным условием для создания процветающего и динамично развивающегося государства. Изложенные в Концепции основные направления по развитию на среднесрочную перспективу создают основу для дальнейшего поступательного формирования бухгалтерской профессии, которая обеспечивает казахстанский рынок и общество в целом объективной и надежной финансовой информацией.