

ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА ПРИМЕНЕНИЯ МСФО В ОРГАНИЗАЦИЯХ РАЗЛИЧНЫХ ФОРМ СОБСТВЕННОСТИ

Нургазина Ж.К.

Аннотация

В статье проанализирована существующая система использования международных стандартов финансовой отчетности в организациях Республики Казахстан. Рассмотрены проблемы своевременного перевода МСФО с английского на русский и казахский языки, некорректные переводы названий МСФО. Проанализированы проблемы связанные с применением стандартов в учетной политике организации, затронуты проблемы преваляирования налогового учета в практике казахстанских предприятия. Особое внимание уделено качеству содержания информации в финансовой отчетности по МСФО, которая является основой для принятия управленческих решения потенциальными инвесторами. Предложены мероприятия по повышению квалификации учетных работников путем аккредитации изучаемых дисциплин в вузе по системе АССА.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности, международные стандарты финансовой отчетности для предприятий малого и среднего бизнеса, национальный стандарт финансовой отчетности, корректность перевода МСФО, содержание финансовой отчетности, аккредитация учетных дисциплин .

Введение

Причиной роста популярности и востребованности отчетности, составленной по правилам МСФО на территории СНГ, является необходимость создания условий для привлечения иностранных инвестиций, сотрудничество в рамках ЕАЭС, интеграция бизнеса в мировую экономику. Прежняя система учета не позволяла увидеть бизнес как товар, имеющий свою цену. МСФО позволяет отражать рыночную стоимость всех ресурсов компании, раскрывает все грани

деятельности бизнеса, позволяет увидеть тенденции для его развития, оценить вероятные риски. Как отмечает Шарипов А.К., в Казахстане необходимость перехода на Международные стандарты финансовой отчетности и Международные стандарты аудита определяется общей политикой государства и стратегией реформ, ориентированных на построение рыночной экономики в Казахстане[1]. Переход на МСФО в Казахстане установлен в

законодательном порядке. Для мониторинга за соблюдением требований законодательства о бухгалтерском учете и финансовой отчетности был создан Депозитарии финансовой отчетности. В соответствии с Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» с 1 января 2012 года на должность главного бухгалтера организации публичного интереса назначается профессиональный бухгалтер. Для получения звания профессиональный бухгалтер, необходимо иметь соответствующий сертификат согласно квалификационным требованиям. Подготовку профессиональных бухгалтеров осуществляют аккредитованные профессиональные организации бухгалтеров (ПОБ). Несмотря на наличие всех организационных мероприятия по внедрению МСФО, существует множество проблем, которые не позволяют утверждать о полном соответствии казахстанского бухгалтерского учета требованиям МСФО.

Основная проблема связана с тем, что МСФО - это развивающаяся система, в которой ежегодно обновляют содержание отдельных

стандартов, разрабатывают новые стандарты, отменяют отдельные стандарты, меняют названия стандартов. Отсутствие единого методологического центра по практическому использованию МСФО, неудовлетворительный уровень подготовки учетных специалистов, приоритет налогового учета является главной причиной низкого качества содержания финансовой отчетности казахстанских организации положениям международных стандартов, что определяет выбор темы данной статьи.

Цель исследования состоит в анализе особенности применения МСФО в организациях различных форм собственности и разработке предложении по повышению уровня квалификации работников учетной профессии в РК.

Методологической основой послужили труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам практики внедрения МСФО. Для проведения научного исследования были использованы методы анализа, сравнения, а также обобщения полученных результатов

Основные результаты исследования

Началом перехода на МСФО явилось введение в 1996 году Казахстанских стандартов бухгалтерского учета (КСБУ), разработанных на основе международных стандартов, согласно Указа, имеющего силу Закона Республики Казахстан «О

бухгалтерском учете» в 1995 году[2].

В 2001 году Министерством финансов Республики Казахстан был создан Методологический Совет по вопросам бухгалтерского учета и аудита с целью перевода на МСФО системы бухгалтерского

учета в масштабе всего государства. Первоначально ставилась задача разработать на основе МСФО собственные казахстанские стандарты бухгалтерского учета, однако, исходя из целесообразности, Советом было принято решение о законодательном закреплении составления финансовой отчетности по международным стандартам, принятым Советом по МСФО. В силу того, что СМСФО является независимой организацией, Совет не может потребовать от кого бы то ни было применения международных стандартов. МСФО не являются нормативными актами. Поэтому обязанность применения МСФО может возникнуть, если она будет нормативно установлена национальным или наднациональным институтом. Что и было сделано в Казахстане. Министерством финансов РК были внесены изменения и дополнения в Закон РК «О бухгалтерском учете» в 2002 году, где были четко определены сроки перехода на МСФО коммерческих и финансовых организации.

Методические рекомендации по применению МСФО разрабатывал Методологический Совет по вопросам бухгалтерского учета и аудита. В дальнейшем в связи с переводом оригинала МСФО на русский и казахский языки, методические рекомендации не издавались.

Место Методологического Совета в данный момент занимает Консультативный орган. Основными задачами Консультативного органа

являются проведение анализа на наличие противоречий законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности требованиям международных стандартов и внесение соответствующих предложений в государственный орган, осуществляющий регулирование деятельности в сфере бухучета и финансовой отчетности[3]. Кроме международных стандартов в Казахстане были приняты национальные стандарты финансовой отчетности (НСФО №1 и НСФО №2)[4], которые были заменены в дальнейшем единым национальным стандартом бухгалтерского учета (НСФО)[5]. Также в Законе предусмотрено использование МСФО (IFRS) для предприятий малого и среднего бизнеса .

Почти ежегодно в Закон о бухгалтерском учете и финансовой отчетности вносятся изменения в зависимости от изменений в МСФО, вносимых СМСФО по международным стандартам.

Согласно "Предпринимательского Кодекса"[6] в зависимости от среднегодовой численности работников и среднегодового дохода субъекта предпринимательства выделяют три формы ведения предпринимательской деятельности:

- субъекты малого предпринимательства, в том числе субъекты микропредпринимательства;

-субъекты среднего
предпринимательства;
-субъекты крупного
предпринимательства.

Субъектами малого
предпринимательства являются
индивидуальные предприниматели
без образования юридического
лица и юридические лица,
осуществляющие
предпринимательство, со
среднегодовой численностью
работников не более ста человек и
среднегодовым доходом не свыше
трехсоттысячекратного месячного
расчетного показателя,
установленного на 1 января
соответствующего финансового
года.

Субъектами
микропредпринимательства
являются субъекты малого
предпринимательства,
осуществляющие частное
предпринимательство, со
среднегодовой численностью
работников не более пятнадцати
человек или среднегодовым
доходом не свыше
тридцатитысячекратного месячного
расчетного показателя,
установленного на 1 января
соответствующего финансового
года.

Субъектами среднего
предпринимательства являются
индивидуальные предприниматели
и юридические лица,
осуществляющие
предпринимательство, не
относящиеся к субъектам малого и
крупного предпринимательства.

Субъектами крупного
предпринимательства являются
индивидуальные предприниматели
и юридические лица,
осуществляющие
предпринимательство и
отвечающие одному или двум из
следующих критериев:
среднегодовая численность
работников более двухсот
пятидесяти человек и (или)
среднегодовой доход свыше
трехмиллионнократного месячного
расчетного показателя,
установленного законом о
республиканском бюджете и
действующего на 1 января
соответствующего финансового
года.

*Формы ведения
предпринимательской
деятельности определяют выбор
соответствующих стандартов
учета и финансовой отчетности
(рисунок 1).*

Субъекты малого предпринимательства и юридические лица, исключительным видом деятельности которых является организация обменных операций с иностранной валютой

НСФО или по решению руководящих органов, утвердивших учетную политику, МСФО для малого и среднего бизнеса

Субъекты среднего предпринимательства и государственные предприятия, основанные на праве оперативного управления (казенные предприятия)

МСФО для малого и среднего бизнеса, или по решению руководящих органов, утвердивших учетную политику, МСФО



Рисунок 1- Соответствие форм ведения предпринимательской деятельности стандартам учета

Как видно из рисунка 1, субъекты среднего и малого предпринимательства имеют альтернативу в выборе стандартов учета. Не имеют альтернатив предприятия, являющиеся субъектами крупного предпринимательства и организации публичного интереса, а также финансовые организации.

Содержание НСФО представляет собой конспективное изложение МСФО. Официальный перевод МСФО можно найти на сайте Минфина РК. В данный момент на сайте имеется официальный перевод МСФО за 2015 год только на русском языке. То есть предприятия должны составлять финансовую отчетность за 2016 год по стандартам 2015 года. Это противоречит требованиям о полном применении всех МСФО, действовавших по состоянию на отчетную дату. МСФО - это развивающаяся система и поэтому ежегодно вносятся изменения, выпускаются новые стандарты, упраздняются старые стандарты. В

результате, казахстанские предприятия, составив финансовую отчетность по стандартам 2015 года, могут по усмотрению принять досрочно изменения в нескольких стандартах. Но этот вопрос решается самостоятельно руководством предприятия. Возникает вопрос о сопоставимости отчетности предприятий принявших и не принявших положения о досрочном применении изменений в МСФО. Кроме того подвергается сомнению достоверность данных финансовой отчетности составленной по МСФО 2015 года, в котором не учтены изменения по 11 стандартам в 2016 году. Возникает проблема у казахоязычных бухгалтеров, которым возможно придется составлять отчетность по стандартам 2014 года из-за отсутствия казахского перевода МСФО на 2015 год.

Следует обратить внимание на небрежность в переводе названия стандартов на казахский язык. Международные стандарты

финансовой отчетности (МСФО) - это Стандарты и Толкования, принятые Советом по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО включают:

-IAS(*International accounting standards*) - это стандарты по ведению бухгалтерского учета, соответственно переводятся как МСБУ (Международные стандарты бухгалтерского учета). IAS (*International accounting standards*) - это первые (старые) стандарты выпущенные Комитетом МСФО. В данный момент половина из них аннулированы. Остальные старые стандарты периодически дорабатываются путем принятия интерпретаций, которые означают разъяснения и ответы на вопросы пользователей. С 2005 г. введен

мораторий на принятие новых стандартов IAS.

-IFRS(*International finance report standards*)- - это стандарты по подготовке финансовой отчетности, переводятся как МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности). IFRS (новые) стандарты, данный перечень еще открыт, так как СМСФО будет принимать ещё новые стандарты.

На официальном сайте Минфина РК применяется аббревиатура в казахской версии ХҚЕС, а в русской версии МСФО. На наш взгляд необходимо придерживаться точного названия международных стандартов, которые имеют определенную смысловую нагрузку. Наши предложения представлены в таблице 1.

Таблица 1 Применяемая и предлагаемая версия перевода в названии стандартов на казахском и русском языках

Английская версия	Казахская версия		Русская версия	
	Применяемая версия	Предлагаемая версия	Применяемая версия	Предлагаемая версия
IAS	Халықаралық қаржылық есептілік	Халықаралық есеп стандарты	Международный стандарт финансовой отчетности	Международный стандарт бухгалтерского учета

продолжение таблицы 1

(IFRS)	Халықаралық қаржылық есептілік стандарты	Халықаралық қаржылық есептілік стандарты	Международный стандарт финансовой отчетности	Международный стандарт финансовой отчетности
---------	--	--	--	--

В данное время все организации публичного интереса и субъекты крупного предпринимательства переведены на МСФО, крупные организации,

имеющие дочерние компании обязательно составляют консолидированную финансовую отчетность. Финансовая отчетность всех крупных

национальных компании, включая банки, ряд накопительных пенсионных фондов, страховых и нефтяных компаний подлежат обязательному аудиту. Основная доля аудита приходится на компании «четверки»: PwC, KPMG, Ernst&Young, Deloitte.

Казахстанская фондовая биржа подразделяет признаваемые аудиторские организации для листинга на два уровня. К первому уровню относятся аудиторские организации, соответствующие квалификационным требованиям для аудита финансовой отчетности и информации, связанной с финансовой отчетностью, эмитентов и эмитентов, в том числе эмитентов базового актива депозитарных расписок, ценные бумаги которых предполагаются к включению или включены в официальный список KASE. В первом уровне десять компаний, из них только три казахстанские аудиторские организации.

Ко второму уровню отнесены аудиторские организации, соответствующие квалификационным требованиям для аудита финансовой отчетности и информации, связанной с финансовой отчетностью эмитентов (в том числе базового актива депозитарных расписок), ценные бумаги которых предполагаются к включению или включены в официальный список KASE. Второй уровень представлен казахстанскими аудиторскими организациями [7].

Для листинга на международных фондовых рынках казахстанским предприятиям

необходима финансовая отчетность аудированная представителями "большой четверки". Отечественные аудиторские компании не могут пока с ними конкурировать по ряду причин. Это малочисленность аудиторских компаний и специалистов, знающих и умеющих применять МСА и МСФО на практике.

Развивается институт профессиональных бухгалтерских организаций, начала функционировать национальная сертификация профессиональных бухгалтеров. МСФО охвачены уже и субъекты малого предпринимательства. В организационном плане по переходу на МСФО существуют определенные успехи.

Но, однако, проблемы еще существуют. Полный анализ проблемы представлен в статье Нурсеитов Э.[8]. Среди всех проблем перечисленных автором наиболее весомым на наш взгляд является низкий уровень подготовки учетных специалистов, формальный или вовсе отсутствующий подход регулирующих органов в части методологического обеспечения принципов и требований МСФО и НСФО, формальное участие профессиональных бухгалтерских объединений в регулировании процесса практического внедрения МСФО.

Общаясь с бухгалтерами на различных тренингах, приходилось разбирать различные ситуации из практики, которые не возможно было отрегулировать положениями МСФО. В таких ситуациях

бухгалтерам необходимо полагаться на собственное профессиональное суждение. Профессиональное суждение является по своей сути профессиональной оценкой всех имеющихся объективных факторов, способных повлиять на принятие решения в условиях неопределенности. Профессиональное суждение необходимо, в первую очередь, при решении вопроса о включении объекта в отчет о прибылях и убытках или в бухгалтерский баланс. В процессе формирования профессионального суждения решают, сможет ли объект служить источником экономических выгод, какова вероятность их притока или оттока, с какой степенью надежности можно измерить стоимость объекта. Но в Казахстане сложилась ситуация, когда бухгалтерский учет является придатком к налоговому учету. Как отмечают практики, несвоевременное представление налоговой отчетности чревато крупными штрафными санкциями для предприятия. Поэтому анализ хозяйственных операции рассматривается в сознании наших бухгалтеров с позиции налогового учета. Соответственно профессиональное суждение с позиции раскрытия информации для пользователей финансовой отчетности уходит на второй план, так как информация, уже представлена в налоговой отчетности и должна соответствовать данным финансовой отчетности. В настоящее время в России право на

применение профессионального мотивированного суждения по отдельным направлениям банковской деятельности уже закреплено в законодательстве[9].

Использование профессионального суждения в практической деятельности бухгалтеров является проблемой для всех стран СНГ. Пятов М. Л. и Смирнова И.Н. отмечают что "довольно часто, люди, равнодушные к методологической составляющей учетной политики в России, воспринимают ее исключительно как средство введения в заблуждение пользователей отчетности. С помощью учетной политики, бухгалтер, исходя из своего профессионального суждения, должен попытаться, формируя информацию о финансовом положении компании максимально позаботиться об интересах всех ее пользователей". Авторы также отмечают, что бухгалтеры игнорируют прямую связь между каждой бухгалтерской записью и возможными решениями пользователей отчетности об инвестициях в предприятие[10].

Не придают значения к учетной политике и наши бухгалтера. На тренингах, проводимых в ЦДБ в Астане для бухгалтеров малого и среднего бизнеса, а также государственных предприятия на праве хозяйственного управления имуществом, обсуждалась тема о влиянии методов оценки запасов на финансовый результат организации. Выяснилось, что большинство бухгалтеров не

считают существенным и значимым выбор метода оценки запасов. Большинство участников сообщили, что выбирают метод средневзвешенной стоимости. При выяснении процедуры оценки поступивших и выбывших запасов, оказалось, что применяемый метод не соответствует методу средневзвешенной стоимости, более близок к методу фифо. При проведении тренингов по вопросам внедрения МСФО, выяснилось, что учетная политика для большинства бухгалтеров некий документ, который необходим для очередной проверки налоговыми органами.

Как известно в Казахстане функционирует Депозитарии финансовой отчетности[11]. В депозитарии обязаны сдавать финансовую отчетность ежегодно все организации не позднее 31 августа года, следующего за отчетным годом. По данным на 16.05.2016 года структура пользователей представлена на 86 % казахстанцами и только 7% россияне, 5% представители Великобритании и по 1 % Украина и другие страны. Данная статистика не дает информацию о пользователях. В организационном плане имеется доступ к финансовой отчетности организации всех типов, обязанных составлять финансовую отчетность. Сомнение вызывает содержание финансовой отчетности составленной под влиянием налогового законодательства и отсутствии контроля со стороны регулирующих органов.

Финансовая отчетность является основным источником для принятия управленческих решений как потенциальными инвесторами, банками, так и менеджерами самой компании.

Я.Морайцен и К.Крайнер в своей статье "Accounting, decisions and promises ("Бухгалтерский учет, решения и обещания"), выявляют новую версию взаимосвязи между бухгалтерским учетом и принятием решений. По мнению авторов, принятое решение останавливает процесс принятия решений, но они также обещают создание новых начинаний. Основной ролью бухгалтерского учета в соответствии с этим условием является предоставление обещания в процессе принятия решения, и обещание переходит от казуальности к осуществлению альтернатив. Основная идея в работе авторов - это то что обещание должно быть изменено, когда ситуация требует этого[12]. Таким образом, содержание финансовой отчетности обещает пользователям информацию о конкретном предприятии. Но при отсутствии корректной информации в финансовой отчетности, процесс принятия решения останавливается.

Поэтому важным направлением в повышении качества, прозрачности и сопоставимости информации, формируемой в бухгалтерском учете и финансовой отчетности в соответствии с МСФО, является повышение уровня квалификации специалистов, занятых организацией и ведением

бухгалтерского учета, аудитом финансовой отчетности.

Предложения по совершенствованию внедрения МСФО

Результаты анализа состояния внедрения МСФО показывает формальное отношение к содержанию финансовой отчетности. Нет четкого понимания значимости содержания финансовой отчетности как инструмента для принятия решения потенциальными инвесторами о сотрудничестве.

Появление на казахстанском рынке иностранных компаний, глобализация бизнеса, сотрудничество в рамках ЕАЭС, страны участников которого составляют финансовую отчетность по МСФО, ведет к увеличению спроса на специалистов, владеющих западными системами учета, международными стандартами финансовой отчетности, обученных по западным стандартам.

Для усиления информационной значимости финансовой отчетности в бизнесе необходимы высококвалифицированные специалисты. Для решения данной проблемы необходимо повысить уровень подготовки выпускников по специальности "Учет и аудит" в вузах страны.

Одним из источников, повышения качества образования по учетной специальности является аккредитация учетных дисциплин изучаемых в вузах по программе АССА (The Association of Chartered Certified Accountants, Ассоциация присяжных сертифицированных бухгалтеров).

АССА - крупнейшая и самая быстрорастущая в мире международная профессиональная ассоциация, которая объединяет 404 тыс. студентов и 140 тыс. членов ассоциации в 170 странах.

АССА проводит обучение по следующим направлениям: бухгалтерский учет, финансы, налогообложение и аудит. Предметы разбиты на два - три уровня: первый и второй уровень - фундаментальный (fundamental level); третий уровень - профессиональный (professional level).

Фундаментальный уровень включает 9 предметов. В данное время выпускники учетной специальности нашего вуза автоматом имеет зачеты по следующим экзаменам АССА:

1. F1-Бухгалтер и Бизнес (Accountant in Busine);
2. F2-Управленческий учет (Management Accounting);
3. F3-Финансовый учет (Financial Accounting).

Это означает, что выпускники вузов, имеющих свидетельство о государственной аккредитации, по финансовым, экономическим специальностям при наличии диплома могут получить освобождения от сдачи ряда экзаменов АССА и сразу перейти к сдаче экзаменов более сложного уровня.

В данный момент на кафедре проводится работа по адаптации следующих дисциплин:

F5 - Эффективное управление (Performance Management) ;

F7- Финансовая отчетность ([Financial Reporting](#))

Освоение фундаментального курса F4 - Корпоративное и предпринимательское право (Corporate and Business Law) и F6- Налогообложение (Taxation) осуществляется при участии сотрудников смежных кафедр. Поскольку финансовая отчетность, составленная по МСФО, является объектом исследования специалистов в области финансов, менеджмента, то целесообразнее было бы создание постоянно действующей рабочей группы по

аккредитации учебных программ по программе АССА на экономическом факультете.

Вышеизложенные мероприятия способствуют повышению качества подготовки выпускников учетной специальности, адаптированных к европейской системе учета. Соответственно повысится качество финансовой отчетности составленной по МСФО и значимость финансовой отчетности как информационного источника для привлечения инвестиций и дальнейшего развития бизнеса в Казахстане.

Список литературы

1. Опыт применения МСФО в Казахстане // Экономика, управление, финансы: материалы II междунар. науч. конф. — Пермь: Меркурий, 2012. — С. 96-101.

2. О бухгалтерском учете Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу Закона от 26 декабря 1995 г. N 2732

3. Положение о Консультативном органе Приказ Министерства финансов Республики Казахстан от 28 сентября 2007 г. № 330

4. Приказ Министерства финансов РК от 21 июня 2007 года за № 218

5. **Национальный стандарт финансовой отчетности** Приказ Министерства финансов Республики Казахстан от 31 января 2013 г. № 50

6. *Предпринимательский Кодекс*. Кодекс Республики Казахстан от 29 октября 2015 г. № 375-V ЗРК

7. Перечень аудиторских организаций, признаваемых KASE (по состоянию на 01 мая 2016 года) Постановление Правления Национального Банка Республики Казахстан от 24 декабря 2014 г. № 243

8. Нурсеитов Э. Обзор состояния бухгалтерского учета и аудита в Казахстане [Электронный ресурс]-URL kz-adviser.kz; (Дата обращения: 20.07.2016)

9. Фролова. Е. Е., Кармадонова Е. В., Категория «профессиональное мотивированное суждение» в банковском праве// [МИР \(Модернизация. Инновации. Развитие\)](#), № 1 (17) - 2014-С.46-53

10. Пятов М.Л. и Смирнова И.Н. Переход к МСФО: профессиональное суждение и профессиональная этика бухгалтера // Финансы и бизнес, № 3 - 2010 - С.144-152

11. Правила представления финансовой отчетности в депозитарии .
Приказ Министра финансов РК от 6.июня 2007 г. №197

12. [Jan Mouritsen](#), Kristian Kreiner Accounting, decisions and promises - Accounting organizations and society-[Volume 49](#) - February 2016, Pages 21–31

Түйін

Берілген мақалада ұйымдастыру нысанына байланысты мекеменің МСФО-ны қолдану ерекшеліктері қарастырылған. Мақалада қаржылық есептілікті құру мәселелері, қаржылық есептілік мазмұнының стандарттарға сәйкес келуі, қаржылық есептіліктің бизнесте ақпарат көзі ретінде маңыздылығы мәселелері қозғалады. Қаржылық есептіліктің мазмұнының сапасының төмен болуы бухгалтерлік сарапшының біліктілік деңгейіне байланысты. Сарапшылардың дайындықтарының деңгейін аккредитация жолымен АССА бағдарламасы бойынша оқу орындарында көтеру ұсынылады.

Summary

This article examines specifics of applying IFRS in organizations of different organizational forms. The article overviews problems of financial reporting, compliance of financial reporting to the standards, significance of financial reporting as a source of information for businesses. Poor quality of financial reporting primarily consequence of the level of qualification of accounting specialists. It is proposed to improve the quality of specialists training through accreditation of ACCA accounting courses in educational institutions.