

*Кулова Э.У.***МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УНИФИКАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ В УСЛОВИЯХ РЕАЛИЗАЦИИ МЕЖДУНАРОДНОГО СТАНДАРТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ (МСФО)***E. U. Kulova***METHODOLOGICAL FOUNDATIONS UNIFICATION ACCOUNTING IN CONSTRUCTION ORGANIZATIONS IN CONDITIONS OF THE IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD (IFRS)**

УДК:330.1377/658

В данной статье рассматриваются методологические основы унификации бухгалтерского учета в строительных организациях в условиях реализации Международного стандарта финансовой отчетности (МСФО).

This article discusses the methodological foundations unification accounting in construction organizations in conditions of the implementation of International financial reporting standard (IFRS).

Методологическую основу бухгалтерского учета строительной организации составляет система способов и определенных приемов, которые осуществляются посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, других статей баланса, калькуляции и отчетности строительной организации.

Вопросы бухгалтерского учета, их методологическая интерпретация в странах постсоветского пространства всегда находились в отрыве от аналогичных исследований развитых западных стран.

Методология учетно-аналитической системы строительной отрасли, направленная на формирование информационно-аналитических баз данных позволяет проводить их анализ и оценку, выявлять причинно-следственные связи между ними, разрабатывать и осуществлять меры по их последующей адаптации к изменяющимся условиям внешней среды, что способствует успешной реализации выбранной строительной организацией стратегии.

Основой выработки и принятия эффективных финансовых и управленческих решений в отрасли являются информационно-аналитические данные, сформированные в системе учета, анализа и моделирования, базирующейся на принципах последовательности, непрерывности и комплексности. Собственно деятельность строительной организации основана на процессно-ориентированном управлении, приводящем к изменениям текущего состояния системы, характерной особенностью которого является непрерывное сотрудничество центров ответственности с внешними контрагентами.

Все вышеизложенное свидетельствует о необходимости формирования учетно-аналитической системы, имеющей специфику для строительной отрасли. Информация, сформированная только в учетной системе, зачастую не обеспечивает выполнение всех требуемых функций вследствие низкой степени их достоверности. Поэтому в настоящее время роль аналитической подсистемы в управлении хозяйственной деятельностью повышается, так как учетно-аналитическая информация дает системе управления необходимые данные и позволяет принять эффективные управленческие решения. Достоинствами формирования учетно-аналитической системы можно признать: управление ресурсным потенциалом строительной организации, основанное на принципах эффективности и качества; генерирование информационно-аналитической базы данных о фактах хозяйственной деятельности и их документального оформления, основанное на принципе целостности; формирование учетно-отчетных данных и заполнение соответствующих учетных и аналитических регистров, учитывающие принципы полноты, оперативности и прозрачности; выработка наиболее актуальных схем оптимизации налогообложения, базирующихся на принципах законности и максимизации прибыли; формирование различных блоков учетно-аналитических данных об эффективности осуществляемых бизнес-процессов, учитывающее принципы прозрачности и доступности информации; минимизация расходов, связанных со сбором и генерированием информационных данных.

Одним из важных условий достижения эффективности функционирования учетно-аналитической системы в строительстве является не только ее правильная организация, но и дальнейшее постоянное совершенствование с учетом всех изменений и нововведений, происходящих в экономике страны. Важной статьей, являющейся обеспечением строительной отрасли, признаются затраты, понесенные строительной организацией в процессе выполнения основной деятельности. По нашему мнению, при формировании информации о них, необходимо уделять внимание не только учетно-аналитической, но и управленческой деятельности в этой области, поскольку эффективное управление

затратами подразумевает выявление отклонений плана от факта, установление причин таких отклонений, принятие мер по устранению причин отклонений, а также контроль за деятельностью центров ответственности затрат.

Необходимая информация для стратегического и тактического управления предприятием может аккумулироваться в системе управленческого учета. Однако сложность реализации такого подхода заключается, во-первых, в отсутствии в хозяйственной практике эффекта устойчивости, системности управленческого учета и его отдельных элементов, во-вторых, в неадаптированности многих зарубежных методик управленческого учета, разработанных в условиях стабильной экономики. Эти явления усугубляются причинами экономического, административного и организационного характера: не сформирована общая концепция развития бухгалтерского учета, недостаточна государственная поддержка процесса его реформирования, ограничен состав параметров и инструментов регулирования.

Кроме того недостаточно исследованными остаются проблемы управленческого контроля в системе управленческого учета. Не вполне ясны и теоретические основы, на которых должна строиться система управленческого контроля на предприятии.

Это привело к тому, что исключительную актуальность приобретают определение закономерностей и направлений развития управленческого учета и контроля, анализ основополагающих концепций классического западного управленческого учета и национальных традиций учета, характерных для периода не только советского директивного, но и современного рыночного управления, и формирование на этой основе адекватной концепции развития интегрированного управленческого учета и контроля.

Интеграция учета в некоторых случаях может не затрагивать предметную и методологическую обособленность учета, т.е. автономность касается лишь отдельных видов, технических и организационных аспектов.

Несмотря на то, что проблемы управленческого учета в последние годы находятся в центре внимания ученых и специалистов, подходы к их решению неоднозначны, и на сегодняшний день в этой области отсутствует четкое определение понятия управленческого учета. В исследованиях ученых можно встретить определение концептуальных границ понятия управленческого учета в «широком» и в «узком» толкованиях. Вопрос о природе управленческого учета всегда относился к числу наиболее острых и сложных.

Большинство представителей экономической науки разного времени стремились определить сущностное направление бухгалтерского в т.ч. управленческого учета, найти законы происхождения и развития.

Научное познание бухгалтерского управленческого учета неотделимо от исторической эволюции общества. В каждой новой теории находят преломление новые факты действительности

Развитие учета - это результат многовекового взаимодействия и развития культур разных стран, стимулированное систематическим ростом технического прогресса. Завершающим этапом, характерным для нынешнего развития, является стратегическая система, основанная «на интеграции видов учета, с определением результатов предприятия по географическим зонам, группам населения и другим параметрам, а самое главное - с определением финансового положения в перспективе».

Следует отметить, что для правильного оперирования терминами учета, не искажая их подлинного смысла, важно основываться на философских категориях: сущность, явление, отражение, объект и т.д.

Но в современной литературе, посвященной проблемам бухгалтерского учета, сложился определенный разрыв в раскрытии понятий учета как постсоветских, так и зарубежных авторов. Продолжают свое существование устаревшие категории, не говоря об отсутствии однозначности в интерпретации многих терминов учетной системы в целом.

Существуют и другие обстоятельства, которые расширяют понятия учета в связи с международным пространственным охватом. В частности, получают распространение такие новые модификации учета, как:

- креативный – творческий, что делает современного бухгалтера творцом или «конструктором правды»;
- социальный, расширяющий традиционный учет и нацеленный на интересы пользователей информации;
- учет человеческих ресурсов, рассматривающий кадровый потенциал как один из важных ресурсов и, следовательно, его непременно включение в состав актива предприятия.

О значительных возможностях интеграции свидетельствуют многочисленные исследования зарубежных авторов. В некоторых из них предлагается изменить отношение к бухгалтерскому учету и двойной записи, внося в эту науку новые конкретные категории.

Идея гармонизации (от греч. harmonial - согласованность, стройность в сочетании чего-либо) подразумевает приведение к единообразию проблем бухгалтерского учета и его процессов и процедур, т.е. «гармонии» в международном аспекте. Она получила развитие в рамках Европейского сообщества (ЕС) начиная с 1961 г. и ее суть заключается в том, что в любой стране могут существовать своя модель организации учета и система регулирующих ее стандартов. В целях формирования концепции развития учета в странах ЕС была

образована исследовательская группа. Результаты ее работы были опубликованы в виде нормативных документов, которые были включены каждым членом ЕС в законодательство в части бухгалтерского учета.

Данная идея гармонизации различных систем бухгалтерского учета последовательно реализовывалась в рамках Европейского Союза (ЕС). Суть ее заключается в том, что в каждой стране может существовать своя модель организации учета и система стандартов, ее регулирующих. Главное, чтобы эти стандарты не противоречили аналогичным стандартам в странах-членах ЕС, т.е. находились в относительной «гармонии» друг с другом. Результатами деятельности, направленной на гармонизацию бухгалтерского учета и отчетности, стали нормативные документы, включенные каждым членом ЕС в свое национальное законодательство.

Идея стандартизации (англ. standart - образец, эталон, модель, принимаемые за исходные для сопоставления с ними других подобных объектов) учетных процедур реализуется в рамках унификации учета, которую проводит Комитет по международным стандартам финансовой отчетности. В его функции входят разработка и публикация международных стандартов бухгалтерского учета.

Термины «стандартизация» и «гармонизация» первоначально различались как по заложенной в них идеологии, так и по принципам реализации. Однако, как справедливо заметила В.А.Терехова, в последние годы оба термина зачастую используются как синонимы или как взаимодополняющие друг друга понятия ().

Стандарты бухгалтерского учета – это второй уровень регулирования учетной системы, они являются нормативно-правовыми документами, обязательными для исполнения всеми субъектами, представляющими финансовую отчетность. На основе стандартов устанавливаются базовые правила ведения бухгалтерского учета по отдельным разделам (участкам) учета, а также по отраслевым и иным отличительным особенностям хозяйствующих субъектов.

Под термином стандартизация учета понимается применение совокупности законодательно установленных процедур в целях упорядочения деятельности в учетной системе субъектов (предприятий, организаций и учреждений) для правильного ведения бухгалтерского учета.

В целом, стандарты подразделяются на такие виды, как национальные, международные, локальные и корпоративные.

Национальные стандарты (положения), - нормативы по бухгалтерскому учету, издаваемые для пользования отдельной страной, которые дополняются методическими рекомендациями (инструкциями по их применению). К примеру, в Кыргызстане изданы свои национальные стандарты бухгалтер-

ского учета, в США - это система GAAP (общепринятые принципы бухгалтерского учета). К сожалению у нас в Кыргызстане еще не выработана национальная система учета.

Международные стандарты - это правила, рекомендованные к применению странами, входящими в состав Комитета по международным стандартам финансовой отчетности.

Локальные стандарты разрабатываются каким-либо общественным органом для группы стран в виде директив, нормативов. Например, директивы ЕЭС в области корпоративного законодательства, в том числе и по финансовому и управленческому учетам.

Корпоративные издаются отдельными организациями, и их суть сводится к формулировке принципов регулирования деятельности предприятия путем издания внутренних нормативных документов, закрепляющих эти принципы.

Стандарты описывают разные аспекты учета и служат методологической основой, инструментом для анализа правильности применения тех или иных его методов и приемов.

Отличительной особенностью МСФО является многовариантность подходов к решению учетных проблем. Примером может служить возможность использования альтернативных методов начисления амортизации (износа) основных средств, учета запасов, инвестиций и др.

В контексте со сказанным следует особо отметить, что международные стандарты, регламентируя практически все аспекты деятельности организаций строительной отрасли, не могут охватить достаточно обширные области их функционирования, поскольку представлены лишь в общем виде. Поэтому, изучая МСФО, нужно не забывать, что их применение позволяет организациям строительной отрасли выбрать наиболее используемые общепринятые варианты.

Отсюда учетная и отчетная информации, формируемые согласно МСФО, имеют как преимущества, так и недостатки, которые обобщены нами в (табл. 1).

Из рассмотренного можно сделать вывод, что целью введения МСФО в строительной отрасли как основы информационной базы является сведение к минимуму национальные различия отчетности и обеспечение надежности информации для принятия решений различными пользователями.

Таблица 1

Преимущества и недостатки МСФО

Преимущества	Недостатки
Повышение ответственности и расширение объема знаний, навыков и полномочий бухгалтеров, которые способны повысить досто-	Различия в уровнях развития разных стран; Сложность для восприятия некоторой терминологии ввиду некорректности

верность и значимость учета для устойчивого роста строительной отрасли республики	перевода
Развитие сотрудничества с другими странами посредством информационной открытости информации, снижения рисков строительной отрасли и повышения доверия	Отсутствие правил и порядка, учитывающих традиции национальной системы учета в строительной отрасли
Объединение экономик различных стран на основе формирования качественной сопоставимой финансовой информации	Громоздкость работы при применении МСФО в национальной учетной системе
Переход к экономической интеграции и гармонизации	Недостаточность знаний и навыков бухгалтеров, а также

учета и отчетности	систематическая потребность в обучении
--------------------	--

В целом стандартизация учетной системы – это объективная потребность, которая заключается в исследовании, классификации и группировке существующих в различных странах систем учета и разработке рекомендаций по совершенствованию учета и отчетности. При этом в каждой стране принята своя национальная система учета, в определенной мере ориентированная на общие принципы.

Рецензент: д.э.н., профессор Мусакожоев Ш.С.