

ЭКОНОМИКА

Курманбеков Оболбек

д-р экон. наук, профессор

ОУ ВПО «Кыргызско-Российский Славянский университет

им. первого Президента России Б.Н. Ельцина»

г. Бишкек, Киргизская Республика

ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Аннотация: в статье рассмотрены проблемы организации бухгалтерского учета в Кыргызской Республике в соответствии с принципами Международных стандартов финансовой отчетности, определения справедливой стоимости биологических активов.

Ключевые слова: стандарты учета, справедливая стоимость, биологические активы, активный рынок, физические свойства.

В Кыргызской Республике первые шаги по трансформации бухгалтерского учета на международные стандарты сделаны в 1995 году. Правительство республики приняло постановление от 06.09.95 г. №376 «О государственной программе перехода Кыргызской Республики на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики», положившего начало реформирования бухгалтерского учета на рыночные рельсы. Во исполнение данного постановления было заключено Соглашение о сотрудничестве между Правительством Кыргызской Республики и Агентством Соединенных Штатов Америки по международному развитию (11.01.97 г.) Корпорация «Карана», спонсируемая данным Агентством, подготовила Кыргызские стандарты бухгалтерского учета (КСБУ), состоящие из 18 национальных стандартов. Приказом Министерства финансов Кыргызской Республики от 01.10.97 г., №268/П, разработанные стандарты были утверждены и введены в действие с 1 января 1998 года. Предусматривалось в срок до 1999 года переход

на национальные стандарты всех хозяйствующих субъектов (кроме банков и бюджетных организаций).

Первые четыре стандарта (КСБУ) раскрывали содержание учетной политики, бухгалтерского баланса, отчета о результатах финансово-хозяйственной деятельности, отчета о движении денежных средств. КСБУ-5 «Товарно-материальные запасы» регламентировали формирование их себестоимости, включающей в себя затраты по приобретению и переработке продукции, а также прочие расходы, понесенные непосредственно при размещении и приведении продукции в надлежащее состояние. Затраты по переработке товарно-материальных запасов включают расходы, непосредственно связанные с производством готовой продукции:

а) затраты на оплату труда с отчислениями на социальное страхование рабочих, занятых на станках и оборудовании при переработке сырья и материалов в готовую продукцию;

б) систематическое распределение постоянных и переменных производственных накладных расходов, понесенных при переработке сырья и материалов в готовую продукцию.

Затраты, не включаемые в себестоимость товарно-материальных запасов, признаются расходами периода. В данном стандарте приведены допустимые способы оценки товарно-материальных запасов и также методы их измерения.

КСБУ-6 отражает последствия изменения курсов обмена валют.

В КСБУ-7 «Доход» определяется момент его признания и измерения.

КСБУ-8 «Учет основных средств и прочих долгосрочных активов» даны их определения, первоначальное и последующие измерения, методы начисления амортизации и выбытия основных средств.

КСБУ-9 «Учет налога на доход» раскрываются 2 метода налогового эффекта временных разниц, учет налога при получении убытка от экономической деятельности и дохода от инвестиций в дочерние и ассоциированные предприятия.

КСБУ-10 «Учет аренды» посвящен учету финансируемой и операционной аренды.

Вопросам консолидации финансовых отчетов и учета инвестиций в дочерние предприятия предназначен КСБУ-11. В КСБУ-12 определен порядок учета государственных субсидий и других видов государственной помощи.

Новый порядок учета объединения, предприятий отражен в КСБУ-13. Операции между связанными сторонами изложены в КСБУ-14. Учет инвестиций и их учет в ассоциированные предприятия показан в КСБУ-16, а учет доли участия в совместных предприятиях – в КСБУ-17. Затраты по займам раскрыты в КСБУ-18. Таким образом, в первых Кыргызских стандартах бухгалтерского учета не нашли отражение информация, отражающая влияние изменения цен на показатели, используемые при определении результатов деятельности и финансового положения предприятий; вознаграждение работникам, такие как заработная плата и отчисления на социальное обеспечение, пенсии, оплачиваемый отпуск, выходные пособия и компенсационные выплаты; влияние изменений валютных курсов; финансовых инструментов; прибыли на акции; обесценивание активов; резервы, условные обязательства и условные активы; сельское хозяйство. Но, несмотря на отсутствие перечисленных стандартов, первый Кыргызский стандарт проложил первую тропу во внедрении в практику рыночных основ бухгалтерского учета. Они исходили из понимания того, что реформирование бухгалтерского учета должно основываться на национальных стандартах. Гармонизация бухгалтерского учета различных стран к Международным стандартам финансовой отчетности осуществляется через разработку его национальных стандартов. Поэтому цель Международных стандартов – это «обеспечение максимального сближения национальных стандартов бухгалтерского учета с Международными стандартами финансовой отчетности...» [1, с. 15]. Последние «не подавляют местные» [1, с. 45], а напротив приветствуется Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (КИСФО) разработки национальных стандартов: «помогать национальным органам стандартизировать разработку национальных стандартов» [1, с. 53].

Естественно, что первый Кыргызский стандарт отражал состояние экономики Республики того периода, когда он был принят. Тот период характеризовался хаотически проведенной приватизацией и резким спадом производства. Но все увеличивающийся поток иностранных инвестиций требовал реформирования бухгалтерского учета на рыночные рельсы. Поэтому вместо того, чтобы расширять и углублять первые Кыргызские стандарты, Правительство Кыргызской Республики приняло Постановление от 28.09.2001, №593 об утверждении в качестве стандартов финансовой отчетности в республике Международные стандарты финансовой отчетности, разработанные КИСФО. Последующая практика показала ошибочность такого подхода. Без национальных стандартов бухгалтерского учета реальных сдвигов в направлении гармонизации к международным стандартам нельзя достичь. Лишь единицы компаний, обязанных представлять финансовые отчеты заграничным акционерам, ведут учет по общепринятым правилам. В реформировании бухгалтерского учета примером может быть практика России, где последовательно сформированы национальные стандарты бухгалтерского учета. Практика доказала, что в такой особенной отрасли науки как бухгалтерский учет традиции живучи. Без постепенной его адаптации к новым изменениям, реальное реформирование невозможно. Основополагающим элементов адаптации являются национальные стандарты бухгалтерского учета.

Поскольку Кыргызстан является аграрной страной, остановимся на проблемах применения стандарта «Сельское хозяйство».

В данном стандарте приветствуется представление количественной информации о каждой группе биологических активов с разграничением потребляемых и плодоносящих, а также зрелых и незрелых. Стандарт устанавливает порядок учета биологических активов по справедливой стоимости в процессе биотрансформации, а также первоначальную оценку сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора. В силу специфических особенностей сельского хозяйства, важнейшие стадии биотрансформационного процесса (рост, дегенерация, производство продукции и воспроизводство) сложно отразить в бухгалтерском учете, основанном на первоначальной (исторической) стоимости. Биологические активы

не получают объективной оценки до тех пор, пока не будут признаны на рынке. Справедливая стоимость биологического актива и сельскохозяйственной продукции определяется на активных рынках на момент их сбора (получения), за вычетом сбытовых расходов. Справедливая стоимость должна отражать текущую рыночную экономическую выгоду на момент признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции на рынке.

Для удобства определения справедливой стоимости биологических активов стандарт допускает их группировку по общим характеристикам. Группировка необходима для определения справедливой стоимости животных по их видам и половозрастным группам. С истечением времени биотрансформационного процесса надежность оценки незрелых активов по справедливой стоимости будет повышаться.

Справедливая стоимость биологических активов на момент признания будет отклоняться от стоимости аналогичной продукции, полученной на предыдущих периодах под влиянием изменения их физических свойств, спроса и предложения. Ниже приведен расчет справедливой стоимости биологических активов.

Расчет изменения физических свойств и цен на рынке.

Сельскохозяйственный кооператив на 1 января 2014 года имеет 270 голов овец в возрасте 3 года, 186 голов в возрасте 2 года и 162 головы в возрасте 1 год. 1 июля 2014 года оприходован приплод на 210 голов.

Справедливая стоимость одной головы овец за вычетом предполагаемых сбытовых расходов:

- а) на начало текущего года она равна:
- | | |
|---------------------|-----------|
| – в возрасте 3 года | 6400 сом; |
| – в возрасте 2 года | 5800 сом; |
| – в возрасте 1 год | 5100 сом; |
| – приплод | 1600 сом; |

б) на конец текущего года:

– в возрасте 4 года	7200 сом;
– в возрасте 3 года	6900 сом;
– в возрасте 2 года	6400 сом;
– в возрасте 1 год	5800 сом;
– ягнята текущего года	1880 сом;
– ягнята в возрасте 0,5 лет	2100 сом.

Справедливая стоимость овец по состоянию на 1 января 2014 года:

$$(270 \times 6400) + (186 \times 5800) + (162 \times 5100)$$

Прирост справедливой стоимости овец в связи с изменением цен:

– в возрасте 3 года	$270 \times (6900 - 6400) = 135000$ сом;
– в возрасте 2 года	$186 \times (6400 - 5800) = 111600$ сом;
– в возрасте 1 год	$162 \times (5800 - 5100) = 113400$ сом;
– ягнята текущего года рождения	$210 \times (1880 - 1600) = 58800$ с.

Итого: 418800 сом.

Прирост справедливой стоимости овец в связи с изменением физических свойств:

– в возрасте 3 года	$270 \times (7200 - 6900) = 81000$ сом;
– в возрасте 2 года	$186 \times (6900 - 6400) = 93000$ сом;
– в возрасте 1 год	$162 \times (6400 - 5800) = 97200$ сом;
– ягнята в возрасте 0,5 лет	$210 \times (2100 - 1880) = 46200$ сом;
– ягнята текущего года рождения	$210 \times (1600) = 336000$ сом.

Итого: 653400 сом.

Справедливая стоимость овец на 31 декабря 2014 года:

– в возрасте 3 года	$270 \times 7200 = 1944000$ сом;
– в возрасте 2 года	$186 \times 6900 = 1283400$ сом;
– в возрасте 1 год	$162 \times 6400 = 1036800$ сом;
– ягнята	$210 \times 2100 = 441000$ сом.

Итого: 4705200 сом.

Таким образом, повышение справедливой стоимости биологических активов от изменения их физических свойств позволяет оценить результаты деятельности за отчетный год и определить перспективы на будущее.

Список литературы

1. Международные стандарты финансовой отчетности. 2001. – Бишкек, 2001.
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов, утвержденные Государственной комиссией при Правительстве Кыргызской Республики по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 18.11.2002 г. – №28.
3. Современный бухгалтерский учет и его проблемы. – М.: Финансовый университет, 2014.
4. Курманбеков О. Проблемы гармонизации Кыргызской системы бухгалтерского учета с международными стандартами // Реформа. – 2013. – №1.