

Шеаа Мутана Тшеаа, аспирант кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и прогнозирование» РГЭУ (РИНХ), Дияла, Ирак;
sheaamuthana@gmail.com

СТАНДАРТИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ ИРАК

Кузнецова Е.В., научный руководитель, д.э.н., профессор
кафедры «Анализ хозяйственной деятельности и
прогнозирование» РГЭУ (РИНХ), Ростов-на-Дону, Россия;
kuev@mail.ru

Аннотация: В статье рассмотрены основные вопросы содержания и применения стандартов бухгалтерского учета в Республике Ирак, представлена сравнительная характеристика стандартов бухгалтерского учета Ирака с Российскими ПБУ и международными стандартами, представлены основные направления совершенствования стандартов в соответствии с международными требованиями.

Ключевые слова: стандарт, учетная система, бухгалтерский учет, методология

Sheaa Mutana Tsheaa, postgraduate student
of the Department of Economic Activity Analysis
and Forecasting, Russian State Economic
University (RINH), Diali, Iraq;
sheaamuthana@gmail.com

STANDARDIZATION OF ACCOUNTING IN THE REPUBLIC OF IRAQ

Kuznetsova E.V., doctor of Economic Sciences, professor " Analysis of economic activity and forecasting " RSEU (RINH), Rostov-on-Don, Russia;
kuev@mail.ru

Abstract: The article examines the main issues of the content and application of accounting standards in the Republic of Iraq, presents a comparative characteristic of accounting standards in Iraq with Russian PBU and international standards, presents the main directions of improving standards in accordance with international requirements.

Keywords: standard, accounting system, accounting, methodology

Основным государственным органом, которому Правительством республики Ирак делегировано право нормативного регулирования бухгалтерского учета, является Единая учетная система. Необходимо отметить, что она функционирует более 20 лет.

Единая учетная система республики Ирак требует совершенствования с учетом требований международных стандартов учета и отчетности. Кроме того, бухгалтерский учёт значительно осложняет применение особой национальной терминологии, например, такие как «ресурсы», которые предназначены для учёта различных видов выручки, или «использование» – для учёта затрат и расходов. О терминологическом несоответствии положений Единой учетной системы заявляла компания KPMG (одна из аудиторской компаний большой четверки) в докладе Министерству финансов Ирака и Международного Валютного фонда.

По мнению аудиторской компании KPMG в число первоочередных объектов иракской Единой учетной системы, целесообразно включить те положения, что в ней полностью отсутствуют либо неоправданно мало представлены:

- убытки в результате обесценения основных средств, их типичный состав, схемы исчисления по установленным правилам бухгалтерского учёта, юридические основания для списания с бухгалтерского учёта;

- обособленные объекты внеоборотных активов (основные средства и нематериальные активы), их определения и классификации, процедуры оформления движения объектов, правила их первоначальной оценки и её последующих изменений (переоценка, капитальные улучшения), включая оценку по справедливой стоимости, в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности, порядок определения финансовых результатов от выбытия указанных активов;

- процедуры оформления первичной документации и учёта повреждения и выбытия имущества в результате военных действий, террористических актов, других аномальных событий, включая порядок определения убытков по указанным процессам;

- амортизационные отчисления, способы их начисления, условия перевода активов из не амортизируемых в амортизируемые и наоборот, правила приостановки и полного прекращения начисления амортизационных сумм;

- уточнённые правила оценки материально-производственных запасов, в том числе необходимо определить типичный (не «закрытый») состав затрат, сопутствующих процессам материально-технического обеспечения, и порядок

их включения в производственную себестоимость продуктов труда организации;

– определение, сфера и порядок применения справедливой стоимости как одного из обязательных видов оценки имущества в бухгалтерской отчетности (в настоящее время оценка по справедливой стоимости в иракском бухгалтерском учёте не имеет официального признания, и при её применении на практике встречаются самые разнообразные трактовки её экономического содержания, при этом чаще всего они не соответствуют нормам международных стандартов учета и отчетности (МСФО);

– стандарт учета строительной деятельности (аналогично российскому стандарту), в котором предусмотреть варианты оценки строительных работ, включая оценки измерения активности строительства (даты начала и завершения капитальных работ или использования общей суммы контракта);

– формирование порядка капитализации затрат по займам;

– расширение числа объектов и положений бухгалтерского учета сельскохозяйственной деятельности (растениеводства и животноводства);

– разработка правил бухгалтерской капитализации затрат на НИОКР;

– признание в качестве инвестиций объектов недвижимости, предназначенных для перепродажи, а также убытков от существенного снижения стоимости инвестиций;

– принятие концепции национальной системы бухгалтерского учета в рамках системы национальных счетов (по аналогии с российским типовым Планом счетов бухгалтерского учёта хозяйственно-финансовой деятельности организаций и Инструкции по его применению).

Стандартизация бухгалтерского учета представляет собой определённый набор единых правил бухгалтерского учета, на основании которых возможна унификация учётных стандартов. Применительно к учётным регуляторам стандартизация означает программируемый процесс последовательной ратификации пользователями определённого портфеля норм учётных стандартов. Конечным результатом этого процесса является методологическое сближение национальных учётных стандартов Республики Ирак с международными регуляторами до уровня, исключающего возможности разночтения их рекомендаций. При этом гармонизацию стандартов бухгалтерского учета будет наиболее целесообразно осуществлять путем детального сравнения национальных стандартов бухгалтерского учета с МСФО и российскими учётными регуляторами и на основе обязательного достижения их безусловной сопоставимости и равноценности. Сравнительная характеристика системы иракских и российских положений по бухгалтерскому учету представлены в таблице 1.

Таблица 1. – Сравнительная характеристика стандартов бухгалтерского учета Республики Ирак с российскими стандартами учета

Иракские стандарты учета	Российские стандарты учета
№1 «Измерение результатов деятельности по строительным договорам»	ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»
№ 2 «Нематериальные активы»	ПБУ 14//2007 «Учет нематериальных активов» ПБУ 17/2002 «Учет расходов на НИОКР»
№ 3 «Капитализация затрат по займам»	ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»
№ 4 «Учет влияния валютных курсов»	ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»
№ 5 «Запасы»	ПБУ 5/2001 «учет материально-производственных запасов»
№ 6 «Раскрытие информации, относящейся к финансовой отчетности и учетной политике»	ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» ПБУ 4/1999 «Бухгалтерская отчетность организации»
№ 7 «Отчет о движении денежных средств»	№ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»
№ 8 «Информация, которая отражает влияние изменение цен»	Отсутствует
№ 9 «Условные обязательства и события после окончания бюджетного периода»	ПБУ 7/1998 «События после отчетной даты», ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»
№ 10 «Раскрытие информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых учреждений»	Отсутствует
№ 11 «Сельскохозяйственный бухгалтерский учет»	Отсутствует
№ 12 «Прибыли и убытки капитала»	Отсутствует
№ 13 «Учет налога на прибыль»	ПБУ 18 / 2002 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»
№ 14 «Инвестиционный учет»	ПБУ 19/2002 «Учет финансовых вложений», ПБУ 6/2001 «Учет основных средств», ПБУ 9/1999 «Доходы организации», 10/1999 «Расходы организации», ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», ПБУ 13/ 2000 «Учет государственной помощи», ПБУ 20/2003 «Информация об участии в совместной

	деятельности», ПБУ 21/2008 «Изменение оценочных значений», ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов»
--	--

ИПБУ № 1 «Измерения результата деятельности по строительным договорам» предназначено для пояснений вопросов учета договоров на строительство и измерения результатов финансовой деятельности по этим договорам, влияния на финансовую отчетность строительного контракта с учетом того, что дата начала и окончания этих контрактов могут быть растянуты более чем на один на отчетный период. В иракском стандарте строительные договора делят на два вида в зависимости от условий установления цены – договор определения цены (твердая цена за каждый этап строительства или цена за строительство «под ключ») и договор Мурабаха (цена на основе фактических затрат плюс согласованный процент прибыли от затрат).

ИПБУ № 2 «Нематериальные активы» до 2013 г. имело название «Учет затрат на исследования и разработку». В настоящее время информация о затратах на исследования и разработки и условиях их реклассификации в нематериальный актив осталась в ИПБУ № 2 «Нематериальные активы». В разделе «Раскрытие информации» указана необходимость представлять в отчетности информацию об используемом методе начисления амортизации, самих вариантов методов в ИПБУ не представлено, указано только, что амортизируемая величина нематериального актива с конечным сроком полезного использования должна распределяться на систематической основе на протяжении срока его полезного использования. ИПБУ № 2 требует также раскрывать в отчетности информацию о суммах убытков от обесценения нематериального актива, но в каком порядке данный актив проверяется на обесценение, в стандарте не указано.

Следующий иракский стандарт – ИПБУ № 3 «Капитализация затрат по займам» по займам, непосредственно относящимся к приобретению, строительству или производству актива. Затраты после ввода объекта в эксплуатацию перестают капитализироваться и включаются в состав расходов, уменьшающих прибыль.

Цель и ИПБУ № 4 «Учет влияния изменений валютных курсов» подробно описывает процедуру перевода финансовой отчетности в иностранную валюту. В стандарте не указывается в отношении какой базовой основы необходимо осуществлять пересчет и нет никакой информации по

возникновению и учету курсовой разницы. Стандарт рекомендует отражать курсовые разницы в Отчете о финансовых результатах.

Стандарт, регулирующий учет запасов в Ираке (ИПБУ № 5 «Запасы») к числу запасов наравне с материалами, товарами и готовой продукцией относит незавершенное производство. При выбытии запасы могут оцениваться по фактической себестоимости, рыночной стоимости и стандартной стоимости (нормативной стоимости). Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

ИПБУ № 6 «Раскрытие информации, относящейся к финансовой отчетности и учетной политике» речь идет о финансовой отчетности, о том, какую конкретную информацию по каким показателям должны содержать формы отчетности. В стандарте также упоминаются принципы формирования учетной политике, но о порядке ее формирования как внутреннего документа организации ничего не сказано.

Стандарт ИПБУ № 7 устанавливает правила составления формы отчетности – Отчета о движении денежных средств. Общий принцип – отражать денежные потоки организации с разделением на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций. Иракские компании должны представлять данные о движении денежных средств от операционной деятельности, используя либо прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и платежей, либо косвенный метод, при котором прибыль или убыток корректируется с учетом результатов операций неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или платежей по основной деятельности, и статей доходов или расходов, связанных с поступлением или выбытием денежных средств по инвестиционной или финансовой деятельности.

Отдельными пояснительными разделами в ИПБУ № 7 «Отчет о движении денежных средств» вынесена информация о раскрытии движения денежных средств в связи с чрезвычайными ситуациями, по процентам и дивидендам, инвестиций в дочерние предприятия и совместное предпринимательство, неденежных операций. Такая информация, на наш взгляд, способствует раскрытию необходимой информации и правильному составлению Отчета о движении денежных средств.

Стандарт ИПБУ № 9 «Условные обязательства и события после окончания бюджетного периода» содержит требования к раскрытию в

отчетности информации по условным обязательствам (характер условного обязательства, неопределенности, которые могут повлиять на будущие результаты, оценочное значение условного обязательства, если оно поддается определению, или раскрытие информации о невозможности определения этой оценки).

Период возникновения события после отчетной даты и его влияние на финансовое состояние регулируется стандартом МПБУ № 9. Информация должна быть отражена в отчетности компаний.

В иракском стандарте № 13 «Учет налога на прибыль» прописано, что налоги на прибыль включают в себя все национальные и зарубежные налоги, взимаемые с налогооблагаемых прибылей; рассчитывается налог в соответствии с законами и правилами, установленными финансовыми органами; и дан краткий перечень информации, раскрываемой в отчетности. Вывод о том, как налоговые, временные и постоянные разницы влияют на конечную сумму налога на прибыль, по данным иракского стандарта сделать невозможно.

ИПБУ № 14 «Инвестиционный учет» применяется к предприятиям, которые вкладывают свои деньги в другие компании или активы для достижения прибыли, годовой выручки или будущих выгод от них. Кроме того, в ИПБУ № 14 приведены типы инвестиций: инвестиции в акции других предприятий, вложения в облигации, инвестиционные сертификаты, депозит денежных средств на сберегательных счетах в банках. В Ираке к последующей оценке и отражению в отчетности инвестиций предъявляются следующие требования: балансовая стоимость краткосрочных инвестиций определяется по меньшему из двух значений – себестоимости и рыночной стоимости, – а балансовая стоимость всех долгосрочных инвестиций должна учитывать снижение стоимости инвестиций (за исключением временного). Разница в указанных требованиях поясняет причину отсутствия в иракском стандарте упоминания резерва под обесценения финансовых вложений. Поскольку ИПБУ № 14 применяется и банками, стандарт описывает возможности их финансовых инвестиций.

По результатам сравнения наличия и профессионального содержания иракских и российских стандартов по бухгалтерскому учету можно отметить положительные стороны российских учётных регуляторов, которые могут быть использованы для реализации процесса гармонизации бухгалтерского учета в Ираке.

Во-первых, российские стандарты предоставляют возможность вести бухгалтерский учёт и составлять бухгалтерскую отчётность организации даже начинающему бухгалтеру, поскольку рекомендации ПБУ изложены

достаточно доходчиво. Например, нормы формирования, оформления и утверждения учетной политики, регламентированные ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», создают возможность выбора способов оценки активов, обязательств и капитала организации, разработки рабочего Плана счетов, определить формы первичных учетных документов, учётных регистров в соответствии с имеющимся у организации пакетом прикладных программ и т.д. Такая же четкость характерна и для других стандартов бухгалтерского учета: при каких условиях объект принимается к учету, в какой оценке, приводятся определения и перечни единиц учёта, излагаются рекомендации относительно последующей оценки, перечисляются типичные виды выбытия объекта и порядок документирования и учета доходов и расходов от выбытия, другие нормы, а также – порядок подготовки данных для включения в бухгалтерскую отчетность.

Во-вторых, российские стандарты содержат подробные комментарии (рекомендации) по ведению учета на каждом бухгалтерском счёте, предусмотренном Планом счетов бухгалтерского учёта. В стандартах не указывается конкретный код счета так как это не имеет принципиального значения, но имеются указания на необходимость применения того или иного счёта для учёта соответствующих хозяйственных фактов. Необходимые счета приводятся только, если этого требует содержание стандарта.

В каждом иракском стандарте выделен раздел «Термины и определения» (чего, к сожалению, нет в российских аналогах), однако, его текст не обеспечивает нужное восприятие норм стандарта, поскольку необходимые разъяснения, в первую очередь, сложных норм в иракских стандартах отсутствуют (стандарт № 13 «Учет налога на прибыль» или № 9 «Условные обязательства и события после окончания бюджетного периода»).

Таким образом, иракские стандарты бухгалтерского учета необходимо реформировать не только в направлении их увеличения, но преимущественно – по их содержанию и доступности для практики. Прежде всего стандарты учета в Республике Ирак не должны содержать нормы, по которым может возникнуть разночтения. Если стандарты бухгалтерского учета Республики Ирак будут иметь более понятное содержание, то гармонизация бухгалтерского учета станет практически возможной.

В некоторых иракских стандартах в определённой мере использовались нормы международных стандартов финансовой отчетности. Некоторые положения национальных стандартов представляют собой почти дословный перевод международного стандарта, с незначительными изменениями. Например, стандарт № 2 «Нематериальные активы» не предлагает варианты начисления амортизационных отчислений, но в разделе «Раскрытие

информации» показано, что необходимо указать выбранный организацией указанный вариант.

Необходимо отметить также, чтобы количество иракских стандартов, принятое до 2003 года, не увеличилось, несмотря на то, что развитие рыночной экономики требовало существенных изменений в учетной системе. За последующее десятилетие были обновлены лишь 5 стандартов, а новых стандартов принято не было. Недостатком действующих стандартов является то, что при оценке активов предлагается использовать меньшую из двух: фактическую себестоимость или чистую цену продажи. Справедливая стоимость предлагает более реальные значения оценки активов, но в некоторых случаях использование первоначальной или исторической стоимости просто необходимо. Например, для оценки основных средства можно использовать следующий расчет: текущая стоимость основных средств = фактическая (первоначальная) стоимость основных средств – накопленная амортизация ± накопленная переоценка (дооценка +, уценка -).

Национальные иракские стандарты отстают от МСФО и современной практики некоторых других стран, что актуализирует объективную необходимость выбора наиболее реальных направлений реформирования бухгалтерского учета в Ираке. Реформирование иракской системы бухгалтерского учёта применительно к качеству учётно-аналитического обеспечения системы управления внешнеэкономической деятельностью, конструированием ценовой политики, регулированием текущих затрат на обычную деятельность, денежных потоков, других объектов хозяйствования в организации может достигнуть положительных результатов при условии интегрирования норм МСФО с учётными национальными стандартами Ирака.

В соответствии с ИПБУ № 6 «Раскрытие информации, относящейся к финансовой отчетности и учетной политике» в состав отчетности компаний Ирака входят:

- баланс или бюджет;
- отчет о прибылях и убытках (отчет о финансовых результатах);
- отчет о движении денежных средств;
- отчет о распределении чистой прибыли (или часть отчета об изменении капитала);
- доклад управления (пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах);

Дополнительные формы отчетности:

- отчет производства;
- отчет о торговой деятельности;
- отчет о добавленной стоимости.

Сравнение иракских учетных стандартов с российскими стандартами и требованиями МСФО свидетельствует об отставании учетного обеспечения от управленческих нужд в иракской микроэкономике, следовательно, необходимость гармонизации национальной системы бухгалтерского учёта путём её интегрирования с наиболее приемлемыми нормами международных стандартов, а также привлечения имеющегося опыта реформирования российского бухгалтерского учёта.

Список литературы:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [утв. Приказом Минфина Рос. Федерации от 6.07.1999 г. № 43н]: (с изм. и доп.). [Электронный ресурс] // Консультант Плюс [сайт информ.-правовой компании]. – [М., 2017]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=42901>.

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [утв. Приказом Минфина Рос. Федерации от 28.12.2015 г.] [Электронный ресурс] // Гарант [сайт информ. – правовой компании]. – [М., 2017]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/70107825/>

3. Постановление Правительства «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории РФ» РФ от 25.02. 2011 № 107 [Электронный ресурс] // Консультант Плюс [сайт информ.-правовой компании]. – [М., 2017]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/cons_doc_LAW_111243/

4. Дружиловская Э. С. Принципы формирования финансовой отчетности в России и в МСФО / Э.С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. – № 15. – С.3-14.

5. Трофимова Л. Б. Международные стандарты финансовой отчетности / Л. Б. Трофимова. – М. :Юрайт, 2017. – 242 с.

6. Хамидуллина З. Ч. О бухгалтерском стандарте ААОИФИ «Мушарака» в исламской модели бухгалтерского учета / З. Ч. Хамидуллина // Евразийский юридический журнал. – 2016. – №7 (98). – С. 334-336

7. Чая В. Т. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / В. Т. Чая, Г. В. Чая. – М.: Юрайт, 2017. – 418 с.

References:

1. Regulation on accounting "Financial statements of the organization" (PBU 4/99) [approved. By order of the Ministry of Finance Ros. Federation of 6.07.1999, No. 43n]: (with amendments and additions). [Electronic resource] // Consultant Plus [website of the information and legal company]. - [M., 2017]. - Access mode:<http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=42901>.

2. International Financial Reporting Standard (IAS) 1 "Presentation of Financial Statements" [approved. By order of the Ministry of Finance Ros. Federation of 28.12.2015] [Electronic resource] // Garant [website inform. - legal company]. - [M., 2017]. - Access mode: <http://base.garant.ru/70107825/>

3. Decree of the Government "On approval of the Regulations on the recognition of International Financial Reporting Standards and Clarifications of International Financial Reporting Standards for use in the Russian Federation" RF dated 25.02. 2011 № 107 [Electronic resource] // Consultant Plus [site of the information and legal company]. - [M., 2017]. - Access mode: http://www.consultant.ru/ / cons_doc_LAW_111243 /

4. Druzhilovskaya E. S. Principles of formation of financial statements in Russia and in IFRS / E.S. Druzhilovskaya // Accounting in budgetary and non-commercial organizations. - 2016. - No. 15. - P.3-14.

5. Trofimova LB International financial reporting standards / LB Trofimova. - M.: Yurayt, 2017 .-- 242 p.

6. Khamidullina Z. Ch. About the accounting standard of AAOIFI "Musharaka" in the Islamic model of accounting / Z. Ch. Khamidullina // Eurasian legal journal. - 2016. - No. 7 (98). - S. 334-336

7. Chaya VT International financial reporting standards: textbook / VT Chaya, GV Chaya. - M. : Yurayt, 2017 .-- 418 p.