



**КОНФЕРЕНЦИЯ ОРГАНИЗАЦИИ
ОБЪЕДИНЕННЫХ НАЦИЙ
ПО ТОРГОВЛЕ И РАЗВИТИЮ**

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5
24 July 2006

RUSSIAN
Original: ENGLISH

СОВЕТ ПО ТОРГОВЛЕ И РАЗВИТИЮ

Комиссия по инвестициям, технологии и смежным
финансовым вопросам

Межправительственная рабочая группа экспертов по
международным стандартам учета и отчетности

Двадцать третья сессия

Женева, 10-12 октября 2006 года

**ОБЗОР ВОПРОСОВ ПРАКТИЧЕСКОГО ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ
МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Тематическое исследование по Кении

Резюме

Завершая работу своей двадцать второй сессии, Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности (МСУО) договорилась продолжить рассмотрение практических трудностей в деле применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), а также методов преодоления таких трудностей. Было также решено, что дальнейшее рассмотрение можно проводить путем подготовки тематических страновых исследований в целях выработки руководств по эффективной практике применения МСФО. В соответствии с этим были подготовлены пять страновых тематических исследований - по Бразилии, Германии, Индии, Кении и Ямайке.

В настоящем докладе излагаются выводы тематического исследования по Кении. В 1999 году Кения решила принять МСФО. В настоящем тематическом исследовании освещаются вопросы, касающиеся нормативно-правовой базы, обеспечения соблюдения установленных норм, состояния дел в области соблюдения МСФО кенийскими компаниями, наращивания потенциала, а также извлеченных уроков.

Основные цели настоящего тематического исследования состоят в том, чтобы учесть уроки, извлеченные из опыта работы Кении в области сближения норм с МСФО, и обсудить сделанные выводы с государствами-членами в целях содействия обмену опытом между странами, которые либо уже применяют МСФО, либо намереваются начать их применение в предстоящие годы.

СОДЕРЖАНИЕ

	<u>Стр.</u>
I. Введение и справочная информация	3
II. Нормативно-правовая основа финансовой отчетности в Кении	4
III. Состояние дел в области применения стандартов: стандарты бухгалтерского учета и аудита	8
IV. Уроки, извлеченные в процессе применения стандартов	24
V. Заключение	27

I. Введение и справочная информация*

1. Настоящее тематическое исследование посвящено Кении, которая в числе первых стран приняла МСФО и МСБУ в 1999 году. За ряд лет Кения накопила богатый опыт в области применения МСФО, который может оказаться весьма полезным для МСУО при разработке стратегий по оказанию помощи другим странам в применении МСФО.
2. В Кении действует один рынок ценных бумаг - Найробийская фондовая биржа, на которой котируются акции примерно 50 компаний. Помимо этих зарегистрированных на бирже компаний, в стране существует также значительное число фирм, либо являющихся многонациональными, либо находящимися в частной собственности кенийских граждан, а также большое число малых и средних предприятий (МСП). Что касается финансовой отчетности, то все эти компании должны подготавливать свои финансовые отчеты на основе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Вместе с тем чаще всего большинство МСП подготавливают финансовые отчеты для налоговых органов или для банков в целях получения кредитов.
3. Прочие компании, представляющие государственный интерес, такие, в частности, как банки, страховые компании, кооперативы, неправительственные организации, также подготавливают отчеты в соответствии с МСФО.
4. Что касается аудиторской деятельности, то все компании должны проходить аудиторскую проверку в соответствии с Международными стандартами аудиторской деятельности. Вместе с тем в большинстве случаев в прохождении аудиторских проверок заинтересованы более крупные компании. МСП проходят аудиторскую проверку только тогда, когда это необходимо для целей налогообложения или же когда прохождение такой проверки является одним из условий получения кредита. Аудиторский сектор/бизнес в Кении является раздробленным, и в этой области действуют приблизительно 500 фирм. Четыре из них считаются крупными компаниями, имеют международные связи и проводят аудиторскую проверку деятельности почти всех крупных многонациональных фирм, банков, страховых компаний и компаний, акции которых котируются на бирже. Существует около 10 средних аудиторских компаний, совладельцами которых являются более двух человек, а остальные аудиторские фирмы являются компаниями с двумя совладельцами или с единоличным владельцем.

* Настоящий документ был подготовлен и отредактирован секретариатом ЮНКТАД на основе материалов, представленных Кэролайн Дж. Кайджен, Институт присяжных бухгалтеров Кении.

II. Нормативно-правовая основа финансовой отчетности в Кении

Законодательная база, регулирующая бухгалтерскую деятельность в Кении

5. Бухгалтерская деятельность в Кении регулируется статьей 531 Закона о бухгалтерях законодательства Кении, который был принят 1 июля 1977 года. Законом о бухгалтерях были учреждены следующие три органа:

a) Кенийский национальный экзаменационный совет для аттестации бухгалтеров и делопроизводителей (КАСНЕБ), на который возложена ответственность за проведение экзаменов для лиц, намеревающихся получить диплом бухгалтера и делопроизводителя компании. Совет проводит экзамены для счетоводов, а также специалистов более высокого уровня - присяжных бухгалтеров (ПБ).

b) Совет по регистрации бухгалтеров (СРБ), который несет ответственность за регистрацию лиц, получивших соответствующие дипломы по итогам прохождения экзаменов, проводимых КАСНЕБ. Лица с иностранными дипломами, дающими право заниматься бухгалтерской деятельностью, могут зарегистрироваться в СРБ, пройдя экзамен КАСНЕБ по вопросам права, регулирующего деятельность компаний, и налогообложения. СРБ также выдает удостоверения на право заниматься профессиональной деятельностью лицам, отвечающим установленным требованиям для получения такого удостоверения. Эти требования включают предварительную регистрацию и членство в ИПБК в качестве бухгалтера, а также соответствующий опыт работы в сфере аудита в течение как минимум двух лет.

c) Институт присяжных бухгалтеров Кении (ИПБК), который несет ответственность за общий надзор за этой сферой профессиональной деятельности. После того как то или иное лицо регистрируется СРБ в качестве бухгалтера, оно имеет право стать членом ИПБК. Законом о бухгалтерях на ИПБК возложены следующие функции:

- i) содействие развитию стандартов профессиональной квалификации и практики членов Института;
- ii) содействие проведению исследований по вопросам отчетности и финансов и смежным вопросам, а также публикации книг, периодических изданий, журналов и статей по данной проблематике;
- iii) содействие достижению Институту международного признания;

- iv) консультирование Экзаменационного совета по вопросам экзаменационных стандартов и политики;
- v) выполнение любых других функций, предписанных ему согласно любым другим положениям данного Закона или иными положениями статутного права; а также
- vi) выполнение всех задач, связанных с осуществлением любой из вышеуказанных функций.

6. Членство в ИПБК является добровольным. В настоящее время число членов ИПБК составляет примерно 3 500 человек, в то время как, по данным КАСНЕБ, по состоянию на конец 2005 года заключительные экзамены на получение диплома присяжного бухгалтера прошли в общей сложности 10 500 человек.

7. Указанная выше действующая законодательная база обеспечивает регулирование бухгалтерской деятельности тремя отдельными органами. В связи с этим возникают различные проблемы, в частности когда речь идет о принятии решений, влияющих на всю бухгалтерскую сферу. ИПБК является членом Международной федерации бухгалтеров (ИФАК) и несет ответственность за применение Международных образовательных стандартов в целях совершенствования методики квалификационной проверки ПБ; вместе с тем руководство проведением квалификационной проверки осуществляет КАСНЕБ. Этим двум учреждениям необходимо работать в тесном контакте друг с другом, и совершенно очевидно, что необходимость достижения консенсуса ведет к затягиванию реализации любых реформ, влияющих на процесс квалификационной проверки. Существуют и другие проблемы в области координации работы ИПБК и СРБ в целях обеспечения соблюдения стандартов качества.

8. Что касается финансовой отчетности и аудита, то в Законе о бухгалтерах прямо не указывается, что ИПБК уполномочен устанавливать стандарты профессиональной практики, включая стандарты учета и аудита, на основе которых строится практика бухгалтерской деятельности в области подготовки, выверки и аудиторской проверки финансовых отчетов. Хотя финансовые отчеты в настоящее время подготавливаются в соответствии со стандартами, предписанными ИПБК, в настоящее время нет законодательных положений, требующих соблюдения этих стандартов компаниями.

9. В настоящее время проводится работа по устранению недостатков, имеющих в Законе о бухгалтерах, на основе подготовки пересмотренного варианта этого Закона, которая проводится специальной группой, назначенной министром финансов в 2004 году.

К числу предлагаемых изменений, которые окажут влияние на финансовую отчетность, относится предоставление ИПБК законодательных полномочий на установление стандартов, которые должны применяться в области финансовой отчетности и аудиторской деятельности.

Законодательная основа, регулирующая финансовую отчетность в Кении

10. В Кении основным законодательным актом, регулирующим деятельность компаний, включая вопросы финансовой отчетности, является Закон о компаниях. Вместе с тем существуют и другие законодательные акты, оказывающие влияние на финансовую отчетность. Они касаются специализированных секторов, таких, как сектор страхования, банки и компании, зарегистрированные на бирже.

Закон о компаниях (CAP 486)

11. Согласно Закону о компаниях, все компании с ограниченной ответственностью должны подготавливать и вести необходимые бухгалтерские книги, дающие истинное и беспристрастное представление о состоянии дел компании и поясняющие суть проводимых ими операций. Закон также содержит требование, обязывающее компании каждый год в ходе ежегодного общего собрания акционеров представлять отчет о прибылях и убытках и баланс, и подробно определяет, какие данные должны включаться в этот отчет и баланс.

12. Кенийский Закон о компаниях, основанный на Законе о компаниях Соединенного Королевства 1948 года, не отражает требований, установленных в Законе о бухгалтерях и не признает полномочий Института на осуществление общего надзора и установление основ финансовой отчетности, которыми должны руководствоваться компании при подготовке финансовых отчетов. В этом законе не отражена концепция "истинной и справедливой картины".

13. Закон о компаниях устанавливает четкие требования в отношении того, какая информация должна включаться в финансовые отчеты, однако некоторые положения этого Закона не соответствуют уровню требований Международных стандартов финансовой отчетности. Так, например, он не содержит, в частности, требования о подготовке отчета о движении денежных средств.

14. Что касается аудиторских проверок, то Закон требует от компаний назначать аудиторов, которые должны являться членами Института и отвечать требованиям, предъявляемым к аудиторам, установленным в Законе о бухгалтерях. Закон о компаниях

также предусматривает, что аудиторский отчет должен прилагаться к отчету о прибылях и убытках и балансу, и определяет содержание аудиторского отчета. Вместе с тем в Законе нет конкретного требования о том, что аудитор должен проводить аудиторскую проверку в соответствии с Международными стандартами аудиторской деятельности.

Отраслевое законодательство, регулирующее финансовую отчетность

15. Различные отрасли регулируются различными специальными законами, в которых содержатся положения, касающиеся финансовой отчетности. Некоторые из этих законодательных положений содержат требования о применении МСФО и Международных стандартов аудиторской деятельности в качестве основы при подготовке и аудиторской проверке финансовых отчетов. К их числу относятся правила, устанавливаемые Органом по вопросам рынка капитала, и регулирующие деятельность компаний, акции которых котируются на Найробийской фондовой бирже, а также правила Центрального банка Кении, регулирующие деятельность банков в стране. Таким образом, для зарегистрированных на бирже компаний и банков установлено конкретное требование об использовании МСФО при подготовке и аудиторской проверке финансовой отчетности.

16. Что касается сектора страхования в Кении, то в то время как в Законе о страховании содержится требование о подготовке и аудиторской проверке отчетности, в нем конкретно не определяются основные принципы подготовки такой отчетности. В Законе также указываются различные ведомости, содержащие требуемую финансовую информацию, которые должны составляться компаниями. Эти ведомости должны ежегодно представляться Уполномоченному по страхованию. После издания МСФО 4 "Договоры страхования" выяснилось, что содержащиеся в Законе положения относительно этих ведомостей противоречат положениям данного стандарта. Возникли разногласия по вопросу о том, каким образом страховые компании должны подготавливать свои финансовые отчеты, и после проведения обстоятельного обсуждения этого вопроса ИПБК и Уполномоченным по страхованию Кении было принято решение о том, что компании будут готовить один комплект финансовой отчетности в соответствии с МСФО, составлять предусмотренные Законом ведомости и направлять их Уполномоченному по страхованию. Вместе с тем в тех случаях, когда цифры, содержащиеся в ведомостях, составленных в соответствии с Законом о страховании, отличаются от цифр, которые содержатся в финансовых отчетах, подготовленных в соответствии с МСФО, компании должны готовить соответствующие выверенные счета, которые должны быть заверены аудитором. Такая процедура является весьма обременительной для кенийских страховых компаний.

17. К числу других нормативных актов, влияющих на финансовую отчетность, относятся законы, регулирующие вопросы пенсионного обеспечения, деятельность кооперативов и местных органов власти. В некоторых случаях положения этих законов препятствуют применению МСФО.

18. В целях решения проблем регулирования ИПБК начал проводить работу с различными нормативными органами в целях обеспечения осознания ими важности и необходимости МСФО и, в конечном счете, повышения роли ИПБК как органа, регулирующего вопросы финансовой отчетности. ИПБК продолжает добиваться включения МСФО в качестве базы отчетности в различные законы, регулирующие финансовую отчетность в Кении. В этой связи ИПБК признает, что нормативные органы, возможно, не всегда располагают техническим экспертным потенциалом в области финансовой отчетности, и вследствие этого проводит с ними работу при пересмотре законодательных положений в целях приведения их в соответствие с требованиями МСФО.

III. Состояние дел в области применения стандартов: стандарты бухгалтерского учета и аудита

19. В 1998 году Совет Института присяжных бухгалтеров Кении (ИПБК) принял историческое решение о принятии Международных стандартов финансовой отчетности и Международных стандартов аудиторской деятельности для применения в Кении. В связи с этим было установлено требование о том, что все компании должны подготавливать финансовые отчеты на основе Международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ) за периоды, начинающиеся с 1 января 1999 года, в то время как аудиторская проверка всех финансовых отчетов за период, заканчивающийся 31 декабря 1999 года, должна проводиться на основе Международных стандартов аудиторской деятельности (МСАД).

20. До этого ИПБК издавал кенийские стандарты бухгалтерского учета и аудита, которые в целом были основаны на МСБУ и МСАД, скорректированных с учетом условий Кении. Решение о принятии международных стандартов отчетности в полном объеме было принято в то время, когда кенийский предпринимательский сектор пошатнулся под воздействием банкротств многих банков в 80-х и 90-х годах прошлого века. В связи с этими банкротствами возникли вопросы в отношении надежности прошедшей аудиторскую проверку финансовой информации, в частности, поскольку в финансовых отчетах этих банков не было никаких заблаговременных сигналов, указывающих на возможность их банкротства.

21. Характерной тенденцией 90-х годов была также приватизация компаний, ранее находившихся полностью в собственности государства. Некоторые из таких компаний были приватизированы путем продажи акций на Найробийской фондовой бирже. Возник интерес к рынкам капитала, и в целях поддержания этого интереса необходимо было решить проблему существовавшей в то время неадекватной практики корпоративного управления.

22. ИПБК признал, что в целях повышения доверия к рынкам капитала и уверенности в отношении условий для развития предпринимательской деятельности в целом стране необходимо принять признанную на глобальном уровне базу отчетности, что привело бы к улучшению качества финансовой отчетности и отвечало бы ожиданиям пользователей финансовых отчетов. Фактически в то время различные нормативные органы, включая те, на которые была возложена обязанность по надзору за рынками капитала, а также Центральный банк, настаивали на принятии МСБУ, поскольку эти стандарты отражали эффективную мировую практику.

23. Совет также учитывал при этом ограниченность ресурсов, имеющих у Института. Было сочтено, что вместо расходования этих ограниченных ресурсов на разработку стандартов более целесообразно использовать их для толкования МСБУ и оказания поддержки пользователям. В любом случае большинство кенийских стандартов, изданных к тому времени, в значительной степени отвечали международным стандартам, хотя и содержали некоторые изменения. В то время применялись 18 кенийских стандартов бухгалтерского учета и примерно 20 кенийских принципов аудита. На момент принятия международных стандартов имелись Международные стандарты бухгалтерского учета 1-39 и Международные стандарты аудиторской деятельности 100-930, а также Международные принципы аудиторской практики 100-1011. Шесть из кенийских стандартов бухгалтерского учета не имели существенных отличий от соответствующих МСБУ, в то время как в других некоторые различия так или иначе присутствовали. Для примерно 20 МСБУ не было соответствующих или равнозначных кенийских стандартов.

24. До принятия международных стандартов бухгалтерского учета и аудита Институт через свой Комитет по профессиональным стандартам провел обширные консультации с членами ИПБК, специалистами по составлению отчетности, а также различными нормативными органами, в частности ведающими вопросами фондовой биржи, а также с банками. Комитет издал ряд технических рекомендаций, цель которых заключалась в ознакомлении членов Института с различиями между применявшимися в то время кенийскими стандартами и международными стандартами. Проводились также различные технические семинары в целях подготовки к принятию международных стандартов в полном объеме. Одновременно было создано техническое бюро для

рассмотрения возможных вопросов, возникающих при подготовке финансовых отчетов. Институт также организовал снабжение своих членов литературой по вопросам стандартов по разумным ценам. Были приобретены различные видеоматериалы по стандартам учета и аудита, с которыми члены Института знакомились в ходе совместных видеосессий, после чего данные материалы направлялись в техническую библиотеку. Члены Института имели возможность брать эти видеофильмы для просмотра наряду с другими материалами, собиравшимися для содействия процессу принятия международных стандартов.

25. Принятие международных стандартов принесло различные выгоды. Повысилась сопоставимость финансовых отчетов и улучшилось качество предоставляемых финансовых данных, что облегчает для различных пользователей задачу по проведению анализа и принятию решений. Возросла активность на рынке ценных бумаг, и увеличился объем трансграничных инвестиций. Применение международных стандартов отчетности и аудита обеспечивает гарантии для широкой общественности и в целом способствует росту общественного доверия к финансовой отчетности. Нормативные органы стали в большей степени полагаться на финансовые отчеты, обеспечивающие для них достаточно надежный механизм надзора.

Состояние дел в области соблюдения МСФО кенийскими компаниями

26. В целях внедрения и поощрения применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) ИПБК в 2002 году учредил премию, известную как "Премия за финансовую отчетность". В рамках присуждения этой премии проводится оценка финансовых отчетов, добровольно представляемых компаниями, в целях определения того, соблюдают ли они требования МСФО. В 2005 году, спустя шесть лет после начала применения МСФО в Кении, из 84 компаний, представивших свои финансовые отчеты для рассмотрения, ни в одном случае не было отмечено 100-процентное соблюдение МСФО. Показатели степени соблюдения стандартов в 2005 году приведены в нижеизложенной таблице, в которой 100% означает полное соблюдение всех требований МСФО, включая требования, касающиеся раскрытия информации, и наоборот.

Показатели соблюдения МСФО, определенные в рамках присуждения премий за финансовую отчетность в 2005 году¹

Достигнутая степень соблюдения	Число компаний, достигших указанной степени соблюдения				
	Сектор страхования	Банковский сектор	Все другие компании	Итого	
				Число	В процентах
Свыше 80%	3	0	10	13	16
От 60 до 79%	12	10	15	37	44
От 50 до 59%	7	1	3	11	13
Менее 50%	3	15	5	23	27
Всего	25	26	33	84	100

27. Как видно из приведенной выше таблицы, хотя Кения приняла МСФО в 1999 году, показатели несоблюдения остаются довольно высокими. Данное утверждение представляется особенно справедливым, если учесть, что вышеуказанные компании являются довольно крупными и что акции примерно 45 из них котируются на Найробийской фондовой бирже. Эти компании располагают достаточными ресурсами для того, чтобы нанимать должным образом подготовленных специалистов, а что касается компаний, зарегистрированных на бирже, то они обязаны соблюдать МСФО при подготовке финансовых отчетов. С учетом этого можно ожидать, что для других частных компаний и мелких и средних предприятий показатели соблюдения стандартов, по-видимому, весьма низки.

28. Деятельность в рамках присуждения премии за финансовую отчетность помогает ИПБК анализировать имеющиеся недостатки в системе финансовой отчетности и разрабатывать механизмы их устранения. Так, например, в начале 2006 года были организованы различные учебные занятия, посвященные вопросам представления финансовых отчетов и требованиям МСБУ 1 и 8, касающимся раскрытия информации. В этих учебных занятиях приняли участие примерно 300 человек, и по итогам их проведения были даны хорошие отзывы. Вместе с тем следует учесть, что принятый ИПБК подход заключается в поощрении соблюдения стандартов, а не в принятии дисциплинарных мер против компаний, не соблюдающих их.

Области, в которых отмечается несоблюдение МСФО кенийскими компаниями

29. На основе анализа ежегодных отчетов, представленных в рамках процедуры присуждения премий за финансовую отчетность 2005 года, были определены следующие

¹ На основе данных, собранных Институтом присяжных бухгалтеров Кении.

основные области, где отмечается несоблюдение эффективной практики, пропагандируемой МСФО, при подготовке финансовой отчетности:

МСБУ 1: Представление финансовой отчетности

30. **Сведение баланса:** МСБУ 1 не предусматривает сведения баланса активов и пассивов и доходов и расходов, за исключением тех случаев, когда это требуется или допускается тем или иным конкретным стандартом или интерпретирующим заявлением. Сальдирование может затруднить для пользователей понимание сущности операций и происходящих событий и не дать им возможности точно оценить будущее движение денежных средств компании. Было отмечено, что некоторые компании осуществляют сальдирование различных позиций в отчете о доходах и расходах даже в тех случаях, когда это не допускается каким-либо стандартом, отличным от указанных выше требований.

Идентификация финансовых отчетов

31. МСБУ предусматривает, что финансовые отчеты, а также каждый компонент финансовых отчетов должны четко идентифицироваться и отделяться от другой информации, содержащейся в том же публикуемом годовом отчете или документе. МСФО применяются лишь в отношении финансовых отчетов, и в связи с этим важно, чтобы пользователи имели возможность отличать информацию, подготовленную с использованием МСФО, от всей другой информации, представляемой в годовых отчетах, которая, будучи полезной для пользователей, не подпадает под требования МСФО. Таким образом, в содержании или каком-либо другом разделе годового доклада следует четко идентифицировать и выделять данные финансового отчета. Далее в МСБУ 1 (стр. 46а) предусматривается, что в отчете должно быть четко проставлено название представляющей его компании или какое-либо иное идентификационное обозначение. Отмечалось, что, хотя, как правило, компании указывают финансовые отчеты в содержании, невозможно отделить их от другой информации, содержащейся в ежегодном отчете.

Информация, которая должна указываться на лицевой стороне баланса, в отчете о прибылях и убытках или же в примечаниях, а также другая раскрываемая информация:

32. Ниже указана информация, которая должна представляться таким образом, но в некоторых случаях не раскрывается.

Резервные ассигнования: МСБУ 1 предусматривает, что резервные ассигнования за текущий период являются одной из отдельных позиций, которые как минимум должны указываться на лицевой стороне баланса.

Нераспределенная прибыль: МСБУ предусматривает, что на лицевой стороне баланса или в примечаниях к отчетам должен указываться характер и предназначение каждого компонента нераспределенной прибыли в рамках акционерного капитала.

Валовые поступления: МСБУ 1 устанавливает требование о том, что на лицевой стороне отчета о прибылях и убытках должна фигурировать как минимум отдельная позиция с указанием поступлений за отчетный период. Несоблюдение этого требования отмечается главным образом в секторе страхования.

Дивиденды: МСБУ 1 требует указания на лицевой стороне отчета о прибылях и убытках или отчета об изменениях акционерного капитала, или же в примечаниях суммы дивидендов за этот период, признанных в качестве подлежащих распределению среди акционеров, а также соответствующей суммы на одну акцию. Кроме того, МСБУ 1 требует указания сумм дивидендов, которые были объявлены до выдачи разрешения на публикацию финансовых отчетов, но не были признаны в качестве сумм, подлежащих распределению среди акционеров, за отчетный период.

Юридический адрес и страна регистрации: МСБУ 1 требует указания юридического адреса, юридической формы предприятия и страны регистрации.

МСБУ 2: Запасы

33. Запасы: МСБУ устанавливает требование о раскрытии информации в отношении принятой учетной политики, включая формулы исчисления затрат, которые использовались для определения стоимости запасов. В дополнение к этому следует указывать балансовую стоимость запасов, учитываемых по чистой реализационной стоимости.

МСБУ 7: Отчет о движении денежных средств

34. Подготовка отчетов о движении денежных средств: МСБУ 7 устанавливает требование о подготовке отчета о движении денежных средств по предприятию в целом, показывающего, каким образом компания генерирует и использует денежные средства и их эквиваленты наличности. Было отмечено, что некоторые компании представляют

информацию о движении денежных средств лишь по какому-либо отдельному направлению хозяйственной деятельности, но не по всему предприятию в целом. Так, например, страховая компания склонна представлять данные о движении денежных средств лишь по общим деловым операциям, но не по операциям по страхованию жизни.

35. Приобретение дочерней компании: МСБУ 7 устанавливает требование о том, что в тех случаях, когда в течение отчетного периода приобретается дочерняя компания, в отчете о движении денежных средств должно быть четко показано, какая часть цены покупки была выплачена наличными или эквивалентами наличности, а также должен указываться объем наличности и эквивалентов наличности в приобретенной дочерней компании. Было отмечено, что иногда в случае приобретения дочерней компании такая информация не раскрывается.

МСБУ 12: Налоги на прибыль

36. Отсроченный налог на разницу в оценке стоимости: МСБУ 12 требует признания обязательств по отсроченным налогам в отношении любой облагаемой налогом временной разницы в стоимости. В МСБУ 12 отмечается далее, что иногда проводится переоценка актива, которая не влияет на облагаемую налогом прибыль за текущий период. При этом в случае будущего взыскания балансовой стоимости актива компания получит облагаемые налогом экономические выгоды, причем сумма вычета для целей налогообложения будет отличаться от суммы этих экономических выгод. Разница между балансовой стоимостью переоцененного актива и его налоговой базой является временной, и, таким образом, в связи с ней возникает обязательство по отсроченному налогу, которое должно признаваться. В большинстве случаев этого не делается.

МСБУ 14: Сегментная отчетность

37. Сегментная отчетность: МСБУ 14 устанавливает принципы представления финансовой информации по сегментам и должен применяться всеми компаниями, акции или долговые обязательства которых являются предметом открытой купли-продажи. Предприятия, ценные бумаги которых не являются предметом открытой купли-продажи, но которые приняли решение о добровольном раскрытии информации по сегментам в своей финансовой отчетности в соответствии с МСФО, должны в полной мере соблюдать требования МСБУ 14. Многие компании, как зарегистрированные, так и не зарегистрированные на бирже, которые представляют информацию по сегментам, не соблюдают в полной мере требований МСБУ 14.

МСБУ 16: Недвижимость, здания и оборудование

38. Переоценка недвижимости, зданий и оборудования: МСБУ 16 устанавливает требование о том, что повышение балансовой стоимости актива в результате переоценки должно проводиться непосредственно по счету акционерного капитала по статье прибыли от переоценки. Иногда этого не делается и вместо этого прибыль от переоценки проводится по счету нераспределенной прибыли.

39. Раскрытие информации: МСБУ 16 устанавливает требование о том, что в тех случаях когда единицы недвижимой собственности, зданий и оборудования указываются по переоцененной стоимости, должна раскрываться следующая информация: периодичность переоценки, ограничения на распределение прибыли от переоценки, а также балансовая стоимость переоцененной категории недвижимости, зданий и оборудования, если активы учитывались по модели стоимости. В большинстве случаев отмечалось, что компании этого не делают. Раскрываемая информация касается главным образом фактической даты переоценки, а также участия независимых профессиональных оценщиков.

МСБУ 17: Аренда

40. Операционная аренда: МСБУ 17 содержит требование о раскрытии следующей информации в отношении операционной аренды: общая сумма будущих минимальных арендных платежей в рамках неаннулируемых договоров операционной аренды за каждый из следующих периодов: не более одного года; от одного года до пяти лет; более пяти лет. Это требование не сообщается.

МСБУ 19: Пособия работникам

41. Обязательство по выплате пенсионных пособий: большинство компаний не соблюдают установленных МСБУ 19 различных требований о раскрытии информации в отношении установленных пенсионных схем.

МСБУ 24: Раскрытие информации о связанных сторонах

42. Сделки между связанными сторонами: МСБУ 24 предусматривает, что в случае сделок между связанными сторонами должна раскрываться информация о характере связей между такими сторонами, а также о видах и элементах заключенных сделок с целью обеспечения правильного понимания финансовых отчетов. В некоторых случаях раскрываемая информация является недостаточно полной и всесторонней.

МСБУ 30: Раскрытие информации о накопленных обязательствах по депозитам в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых учреждений

43. МСБУ 30 требует от банков раскрывать информацию о любых существенных накопленных активах, обязательствах и средствах по забалансовым статьям. Такая информация должна раскрываться в разбивке по географическим районам, группам клиентов или отраслям, а также по другим накопленным обязательствам, связанным с высоким риском. В дополнение к этому следует также раскрывать информацию о значительных рисках потенциальных убытков при изменении валютных курсов. Такая раскрываемая информация помогает определять потенциальные риски, связанные с реализацией активов, а также объем средств, имеющихся у банка. Многие банки пока еще не соблюдают этого требования.

44. Активы, предоставляемые под обеспечение: МСБУ 30 требует от банков раскрывать информацию о совокупном объеме обеспеченных обязательств, а также о характере и балансовой стоимости активов, предоставленных в качестве обеспечения. Необходимость этого объясняется тем, что подчас банки должны предоставлять активы в качестве обеспечения по некоторым депозитам и другим обязательствам. При этом соответствующие суммы зачастую являются весьма значительными, что может существенно повлиять на оценку финансового положения банка. Многие банки пока еще не соблюдают этого требования.

МСБУ 33: Прибыль на акцию

45. Оценка: МСБУ 33 требует расчета базовой и разводненной прибыли на акцию путем деления прибыли или скорректированной прибыли, причитающейся держателям обычных акций (делимое), на средневзвешенное или скорректированное число обычных акций в обращении за тот же период (делитель). В соответствии с МСБУ 33 исчисленная базовая и разводненная прибыль на акцию должна указываться на лицевой стороне отчета о прибылях и убытках по каждому из классов обычных акций, дающих различные права на участие в чистой прибыли за данный период. В соответствии с МСБУ 33 должны указываться суммы, используемые при расчетах в качестве делимого, и скорректированные значения этих сумм с учетом чистой прибыли или чистых убытков за данный период, а также суммы, используемые при расчетах в качестве делителей.

**МСБУ 32: Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации и
МСБУ 39: Финансовые инструменты: признание и оценка**

46. Раскрытие информации: МСБУ 32 требует раскрытия различных данных в целях содействия пониманию значения финансовых инструментов для финансового положения предприятия, финансовых показателей его деятельности и движения денежных средств, а также для содействия оценке связанных с этими инструментами сумм, сроков и степени уверенности в отношении будущего движения денежных средств. Компании должны указывать свои цели и политику в области управления финансовыми рисками и предоставлять информацию, позволяющую пользователям оценивать масштабы рынка, состояние кредитов, ликвидности и связанные с финансовыми инструментами риски изменения учетных ставок применительно к движению денежных средств. Эта концепция подтверждается в МСБУ 39. Различные требования в отношении раскрытия информации, установленные как МСБУ 32, так и МСБУ 39, не соблюдаются. Например, отмечалось, что компании не предоставляют информацию о методах определения справедливой стоимости или же информацию в отношении справедливой стоимости финансовых активов и обязательств, учитываемых по амортизированной стоимости. Банки также не раскрывают информацию о суммах, накопленных от процентных поступлений по просроченным ссудам, но еще не полученных наличными.

47. Было отмечено, что у большинства компаний нет четкой политики в отношении критериев признания, классификации для целей оценки и учета прибылей или убытков при реализации различных финансовых инструментов. В тех случаях, когда определенная политика у предприятий имеется, она, как правило, носит весьма общий характер и поэтому не служит обеспечению понимания финансовой отчетности.

Политика в области учета

48. МСБУ 1 требует раскрытия информации как в отношении базы оценки, используемой при подготовке финансовых отчетов, так и в отношении любых других важных элементов политики учета, проводимой компанией, которые имеют значение для понимания финансовой отчетности. В частности, компании должны раскрывать информацию в отношении политики, выбранной из числа альтернативных вариантов, допускаемых стандартами или интерпретирующими заявлениями. В дополнение к этому должна раскрываться информация в отношении политики, наиболее существенным образом влияющей на размеры сумм, признанных в финансовых отчетах, а также любых решений, используемых при применении такой политики. Как правило, раскрытие информации о применяемой учетной политике требуется в тех случаях, когда это помогает пользователям понять, каким образом сделки, другие события и условия влияют

на приведенные показатели финансовой деятельности и на финансовое положение предприятия.

49. Было отмечено, что в некоторых областях компании не раскрывают информацию о применяемой учетной политике даже в тех случаях, когда такое раскрытие является обоснованным. Это касается, в частности, принципов консолидации, заимствований, компонентов денежной наличности и ее эквивалентов, аренды, списания с баланса финансовых инструментов, а также пособий работникам, в связи с которыми отмечалось, что большинство компаний, имеющих пенсионные планы с фиксированными выплатами, не раскрывают какой-либо информации об учетной политике в отношении признания страховых прибылей и убытков.

Добровольное раскрытие информации

50. Раскрываемая информация обычно делится на два вида: информацию, раскрываемую в обязательном порядке, и добровольно раскрываемую информацию. Раскрываемой в обязательном порядке информацией является информация, приводимая согласно требованиям стандартов финансовой отчетности. Добровольно раскрываемая информация - это информация, указываемая в дополнение к той, которая требуется согласно стандартам отчетности. Раскрытие такой информации служит обеспечению более полного понимания финансового положения и состояния ликвидности предприятия.

51. В ходе присуждения премий 2005 года за финансовую отчетность были выделены те компании, которые вышли за пределы установленных обязательных требований и предоставили значительный объем информации в добровольном порядке. К числу добровольно раскрытой информации относились данные сегментной отчетности, предоставленные компаниями, не зарегистрированными на бирже, для которых требование о представлении сегментной отчетности не является обязательным. Другая добровольно предоставленная информация касалась недвижимости, зданий и оборудования, причем некоторые компании указывали валовую балансовую стоимость полностью амортизированной недвижимости, зданий и оборудования, еще находящихся в использовании, а также балансовую стоимость временно выведенных из эксплуатации собственности, зданий и оборудования. Некоторые компании представили также информацию в отношении полностью амортизированных нематериальных активов, все еще находящихся в использовании. Эти действия являются позитивными, поскольку повышают значимость финансовой отчетности для пользователей.

Причины несоблюдения МСФО кенийскими компаниями

52. Одна из причин несоблюдения заключается в растущей сложности МСФО. В последние годы характер МСФО становится все более сложным и субъективным, в связи с чем для их понимания и применения требуются специальные профессиональные знания. В результате осуществления проектов по совершенствованию и сближению стандартов различные стандарты часто и быстро изменяются. В результате проекта по совершенствованию стандартов одновременно были изменены 13 стандартов, в то время как осуществление проекта по сближению привело к внесению различных поправок в стандарты, регулирующие такие вопросы, как представление финансовой отчетности, учетная политика, а также изменения учетных оценочных данных и ошибки.
53. Трудности возникают также в связи с переходом на модель справедливой стоимости. Эта концепция носит субъективный характер, и ее трудно применять, особенно в развивающихся странах, таких, как Кения. Особые проблемы в связи с этим возникают в секторе финансовых услуг, и, как видно из приведенной выше таблицы, наиболее высокая степень несоблюдения стандартов отмечается в банковском секторе. Справедливая стоимость определяется как сумма, достаточная для обмена актива или урегулирования обязательства в сделке между осведомленными заинтересованными сторонами, не зависимыми друг от друга. Вместе с тем, хотя эту концепцию легко понять, определение справедливой стоимости связано с большими сложностями, а иногда и вообще не представляется возможным.
54. В Кении определение справедливой стоимости финансовых инструментов, включая облигации и производные финансовые инструменты, связано с весьма большими сложностями из-за отсутствия надежной рыночной информации. Кенийский рынок капитала находится еще в зачаточном состоянии, и на его данные нельзя полагаться при определении справедливой стоимости финансовых инструментов. Аудиторам в Кении недостает надежных точных ориентиров для определения стоимости некоторых инструментов.
55. Иногда также возникают коллизии между требованиями МСФО, в частности касающимися оценки справедливой стоимости, и требованиями других нормативных и законодательных положений. В Кении нормативные органы в ряде случаев отказываются признавать оценки справедливой стоимости, основанные на МСБУ. Одним из примеров этого является определение суммы резервов в соответствии с методологией, предписанной Центральным банком для банковского сектора, и определение соответствующего показателя согласно требованиям МСФО. Центральный банк Кении издал инструкцию СВК/guideline no. 10, касающуюся классификации активов по величине

связанных с ними рисков и создания резервов: положения раздела 5 d), касающиеся минимальных ассигнований на создание резервов, весьма конкретно определяют минимальные процентные показатели, которые должны применяться банками для расчета суммы резерва. Насколько об этом может судить ИПБК, данные показатели, рекомендованные Центральным банком Кении, представляются произвольными. ИПБК рекомендовал Центральному банку предоставить банкам возможность использовать МСБУ 39 для определения суммы этих резервов исходя из показателей оборачиваемости ссуд по каждому банку и его опыта взыскания портфельных кредитов. Кроме того, для крупных отдельных займов сумма возможных потерь должна определяться в каждом конкретном случае с учетом дисконтированных показателей движения денежных средств в рамках погашения ссуды и предоставленного обеспечения.

56. В целом необходимо продолжить рассмотрение вопроса об использовании показателей справедливой стоимости. Существующее положение усугубляется отсутствием точных и надежных данных в отношении колебаний учетных ставок, отраслевых данных или данных компаний, позволяющих определять тенденции в области движения денежных средств, данных в отношении урожайности культур, процентных доходов по кредитам и доли невыплаченных кредитов, а также отсутствием рынков или недостаточным уровнем их развития. Необходимо определить, какие статьи можно измерять по справедливой стоимости, а какие нельзя. Установление контрольных показателей по секторам также способствовало бы определению показателей справедливой стоимости по некоторым статьям.

57. Издание МСФО 4 "Договоры страхования" привело к появлению дополнительных трудностей для данного сектора в плане финансовой отчетности. Ранее в секторе страхования составлялись отдельные отчеты о прибылях и убытках по долгосрочным и краткосрочным и коммерческим операциям. В настоящее время данная практика поставлена под сомнение вследствие возражений многих компаний, работающих в этой сфере. Необходимость представления сопоставимой информации, особенно по некоторым статьям, также создает сложности для составителей отчетов.

58. Между требованиями МСФО 4 в отношении отчетности и положениями Закона о страховании отмечались некоторые коллизии. Так, в Законе четко прописаны методы, которые должны применяться страховыми компаниями при расчете суммы резерва для будущих выплат страхового возмещения в связи с общими страховыми операциями. Например, для расчета сумм резерва для будущих выплат страхового возмещения по еще не заявленным претензиям в связи с уже наступившими страховыми случаями Закон о страховании предписывает некоторые минимальные процентные показатели, которые должны применяться в зависимости от суммы установленной чистой страховой премии.

Эти процентные показатели должны использоваться всеми страховыми компаниями. В отличие от этого МСФО 4 устанавливает требование, согласно которому используемые процентные показатели должны определяться на основе прошлого опыта соответствующей страховой компании, который может предполагать использование более низких показателей.

59. Другие аспекты, в связи с которыми имеет место коллизия положений стандартов с требованиями, установленными нормативным органом по страхованию в Кении, касаются принятого в МСФО 4 подхода к определению облагаемой налогом прибыли от страхования жизни, особенно вследствие трудностей, возникающих в связи с разделением договоров страхования на инвестиционную (депозитную) составляющую и страховую составляющую. Значительные сложности в этом секторе возникают в связи с представлением в отчете о прибылях и убытках данных в отношении прибыли, не подлежащей распределению среди акционеров.

60. В целях решения проблем, возникающих в секторе страхования, ИПБК подготовил образец финансовых отчетов, показывающий, каким образом МСФО 4 применяется в этом секторе. ИПБК привлек к подготовке этих отчетов различных заинтересованных лиц, включая нормативный орган по страхованию и Кенийскую ассоциацию страховщиков - организацию, представляющую различные страховые компании. Тем не менее, поскольку Закон о страховании содержит требование о представлении различных отчетов нормативному органу по страхованию, данный орган указал, что, хотя в целом страховые компании должны представлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО, они в то же время должны подготавливать ведомости, представляемые нормативному органу в соответствии с Законом. При выявлении различий между данными, содержащимися в этих ведомостях и в финансовых отчетах, будут подготавливаться и проверяться аудиторами соответствующие выверенные отчеты.

61. При этом следует учитывать, что нормативный орган по страхованию не располагает достаточными ресурсами и возможностями для рассмотрения финансовых отчетов, представляемых различными страховыми компаниями, в целях определения степени соблюдения МСФО.

62. Другой областью, где существуют трудности в плане обеспечения соблюдения стандартов, является применение положений МСБУ 17 "Аренда". Требование о раздельном учете земли и зданий сложно, особенно когда бухгалтерия предприятия не ведет раздельного учета стоимости земли и стоимости зданий. Трудно определить, какую именно часть стоимости следует отнести на счет земли и какую - на счет зданий, особенно в тех случаях, когда они были приобретены совместно за единую

цену. Рекомендуемый метод распределения стоимости между землей и зданиями связан с дополнительными расходами, например на использование услуг профессиональных оценщиков.

63. Нормативные органы и составители финансовых отчетов высказывают также возражения против МСБУ 17 "Аренда" в связи с целым рядом возникающих проблем. В некоторых случаях компании, которые классифицировали аренду земли в качестве долгосрочной аренды, должны были реклассифицировать ее как краткосрочную аренду с учетом условий договора аренды. При этом данные компании должны были списывать доходы от переоценки на прошлый период. Помимо этого, после реклассификации аренды выплаченная авансом арендная плата по краткосрочной аренде должна списываться по частям в течение всего срока договора аренды, в то время как ранее такая аренда считалась долгосрочной и амортизация не проводилась. Непосредственным следствием этого было уменьшение объявленных прибылей, хотя в тех случаях, когда срок аренды составлял, скажем, 999 лет, влияние этого было минимальными. Более значительное воздействие это изменение оказало на показатели достаточности капитала, особенно для банков и страховых компаний, для которых различными нормативными органами установлены строгие показатели достаточности капитала. По существу влияние этого изменения на основной капитал банковских учреждений, владеющих землей по договорам аренды, срок действия которых истекал, было весьма значительным, поскольку корректировка нераспределенной прибыли предыдущего периода проводилась по полной стоимости этой аренды. В целях уменьшения связанных с этим последствий некоторым банковским учреждениям пришлось избавиться от неосновных активов, таких, как арендуемые земли и здания, в особенности тех, которые удерживались в качестве инвестиций.

64. Нормативные органы проявляли также озабоченность в отношении учета нереализованной нераспределенной прибыли. Так, например, МСБУ 40 "Инвестиционная собственность" позволяет признавать прибыли или убытки от изменения справедливой стоимости инвестиционной собственности в счете прибылей и убытков за тот период, в течение которого они возникли. В связи с этим у нормативных органов возникает обеспокоенность в отношении того, что это может создавать различного рода лазейки, с помощью которых компании смогут искусственно манипулировать показателями своей финансовой деятельности. Нормативный орган по страхованию оперативно разослал всем страховым компаниям инструкции, в которых пояснялось, каким образом надлежит учитывать нереализованную нераспределенную прибыль. В этой инструкции указывалось, что лишь 50% такой прибыли может распределяться в качестве дивидендов, а остальная часть должна капитализироваться.

65. В то же время составители финансовых отчетов выражали озабоченность в связи с тем, что если проводить нереализованную прибыль по статье прибылей и убытков, то налоговые органы могут облагать ее налогом. Данный момент пока еще не урегулирован, и ИПБК обратил внимание налоговых органов на вопрос об обложении налогом таких нереализованных прибылей с целью выработки в будущем соответствующих руководящих указаний в этом отношении.

Положение дел в области применения стандартов аудиторской деятельности

66. В 2004 году ИПБК приступил к реализации программы рассмотрения вопросов качества с целью проверки работы аудиторских фирм для определения степени соблюдения ими стандартов аудиторской деятельности. В 2004 году и в начале 2005 года группа сотрудников Института провела экспериментальную проверку работы семи фирм. В 2005 году была проверена деятельность еще 18 аудиторских компаний.

67. Результаты этих экспериментальных проверок не внушают оптимизма. В области применения стандартов аудиторской деятельности аудиторскими фирмами имеются существенные недостатки. В частности, было выявлено, что процесс аудиторской проверки не документируется и что досье с данными такой проверки являются неполными. Кроме того, отмечалось несоблюдение МСФО, в частности МСБУ 1 "Представление финансовой отчетности", МСБУ 12 "Налоги на прибыль", МСБУ 17 "Аренда", МСБУ 16 "Недвижимое имущество, здания и оборудование", МСБУ 39 "Признание и оценка финансовых инструментов" и МСБУ 40 "Инвестиционная собственность". Причины несоблюдения стандартов в этих областях рассматриваются выше.

68. Другие отмеченные недостатки заключаются, в частности, в отсутствии в целом данных, свидетельствующих о понимании и применении мер контроля качества, недостаточной документации политики и процедур контроля качества, а также в нехватке достаточных данных, подтверждающих соблюдение профессиональных стандартов аудиторской деятельности, в особенности МСА 300, 315, 400, 610, 250, 520, 505, 400 и 260, которые охватывают весь процесс планирования, МСА 220, особенно в части, касающейся проверки независимости компании, МСА 530, который касается выборочной проверки, МСА 545, который регулирует вопросы справедливой стоимости, МСА 570, где речь идет о непрерывной деятельности предприятий, и МСА 560, который регулирует вопросы, касающиеся событий, происшедших после составления баланса. Отмечалось также, что весь процесс аудита документируется неадекватным образом, особенно в части, касающейся сбора и регистрации информации о процедурах и аудиторских данных, сделанных заключений и указываемых в отчетах результатов. В целом отмечалось, что

плохо документируются основания, на которых базируется общее аудиторское заключение, и отсутствует практика рассылки различных стандартных писем, используемых в аудиторской деятельности, включая письмо-соглашение об оказании услуг, письмо о предоставлении информации, официальное свидетельство о прохождении аудиторской проверки, выдаваемое аудитором, передающим дела другой фирме, а также комплексный план аудиторской проверки.

69. В отзывах, полученных от фирм, по которым проводилась проверка, отмечалась необходимость всесторонней подготовки практикующих аудиторов для обеспечения понимания ими значения и сути аудиторского процесса. В этой связи было принято решение о разработке учебного модуля для аудиторов, что и было осуществлено в 2005 году. Программа, предназначенная для партнеров-аудиторов/владельцев аудиторских фирм, была осуществлена в значительной мере за счет субсидий, предоставленных ИПБК. Институт взимал с каждого участника сумму, эквивалентную 150 долл. США, за трехдневный курс обучения без проживания. К концу 2005 года подготовку в рамках данной программы прошли приблизительно 350 оперативных сотрудников, и результаты проверки качества аудиторской деятельности улучшились.

70. Тем не менее оперативные сотрудники просили Институт разработать аналогичную программу для их аудиторского персонала, а также оказать помощь в составлении пособий по аудиту и даже типового аудиторского досье, которым фирмы могли бы пользоваться при проведении аудиторской деятельности. ИПБУ приступил к осуществлению этих проектов, и ожидается, что во второй половине 2006 года начнется учебная подготовка и будет завершена работа по составлению пособий и справочных материалов.

71. В 2006 году ИПБК также развернул полномасштабную систему проверки аудиторских фирм и запланировал провести в этом году проверку деятельности 130 аудиторских компаний. Хотя уже отмечается некоторое улучшение аудиторской деятельности, предполагается, что результаты проведенной учебной подготовки проявятся в 2007 и в последующие годы. Только после этого можно будет судить о степени соблюдения стандартов аудиторской деятельности.

IV. Уроки, извлеченные в процессе применения стандартов

72. Ключевое значение для повышения уровня соблюдения стандартов имеет обеспечение контингента подготовленных специалистов, владеющих вопросами применения МСФО и МСБУ. Для этого требуется, чтобы при проведении квалификационных испытаний основное внимание уделялось профессиональным навыкам

применения различных стандартов. С учетом того, что в Кении функции по проведению квалификационных испытаний возложены не на ИПБК, который по существу является нормативным органом, а на другую организацию, могут возникнуть трудности в плане обеспечения соответствия процесса квалификационных испытаний изменяющимся стандартам. Как правило, для изменения или пересмотра учебных планов в соответствии с происходящими изменениями требуется длительное время. Процесс подготовки бухгалтеров также складывается из двух компонентов: существуют учебные программы, реализуемые высшими учебными заведениями, и профессиональные программы. В Кении отсутствует механизм для координации этих двух различных видов подготовки и обеспечения того, чтобы оба они соответствовали изменениям, происходящим в сфере бухгалтерского дела. Отсутствуют связи между высшими учебными заведениями, КАСНЕБ и ИПБК, и этой проблеме необходимо уделить надлежащее внимание. При этом следует также отметить, что число бухгалтеров в Кении невелико: по состоянию на 31 декабря 2005 года в стране насчитывалось лишь примерно 10 000 бухгалтеров, отвечающих всем квалификационным требованиям.

73. Помимо этого, большинство специалистов, занимающихся подготовкой финансовой отчетности, не имеют возможности ознакомиться со стандартами и не получают текущей информации, касающейся стандартов и различных изменений в этой области. Несмотря на попытки ИПБК, направленные на обеспечение информации о стандартах, связанные с этим расходы являются запретительными для большинства специалистов по составлению отчетности и аудиторов. ИПБК требует, чтобы его члены в течение года определенную часть времени посвящали учебным занятиям. Вместе с тем имеющиеся у нас статистические данные свидетельствуют о том, что большинство наших членов не соблюдают этих требований. Причины несоблюдения требований о постоянном повышении квалификации связаны главным образом с затратами на участие в различных семинарах и рабочих совещаниях, организуемых ИПБК. При этом особые трудности возникают для тех специалистов, наниматели которых не оплачивают расходы по участию сотрудников в таких семинарах и совещаниях. Помимо этого, в прошлые годы ИПБК не располагал необходимым механизмом для обеспечения соблюдения требований, касающихся профессионального обучения. Несоблюдение минимальных требований не влекло за собой никаких последствий. Однако начиная с 2006 года Совет Института постановил, что одним из критериев, используемых для оценки статуса того или иного члена Института, должно быть соблюдение минимальных требований в отношении профессионального обучения, установленных Советом. Таким образом, любой член Института, обращающийся за рекомендательным письмом и не посетивший минимального числа учебных занятий за 2005 год, должен представить письменные заверения, показывающие, каким образом он намеревается восполнить этот пробел в 2006 году. Институт также начал кампанию, направленную на обеспечение

профессиональной подготовки его членов на протяжении всего периода их профессиональной деятельности. В рамках этой кампании планируется организовать показ соответствующих материалов в ходе различных мероприятий, организуемых Институтом, а также опубликовать статьи в журнале ИПБК, выходящем раз в два месяца, в которых будет подчеркиваться важное значение развития традиций непрерывного обучения на протяжении всей жизни.

74. ИПБК также оказывает растущую помощь в области подготовки кадров и поддержку пользователям в целях обеспечения того, чтобы его члены в полной мере понимали стандарты и могли свободно применять их. Вместе с тем ИПБК столкнулся с определенными проблемами, пытаясь приглашать компетентных экспертов по различным вопросам и одновременно обеспечивая доступность учебных занятий для всех. Так, в 2005 году ИПБК организовал серию учебных занятий по вопросам обеспечения качества аудиторской проверки. Эти занятия, которые были организованы при значительном финансовом содействии со стороны ИПБК, были направлены на обеспечение понимания практическими работниками основных вопросов, касающихся методов аудита.

75. ИПБК сам ощущает потребность в расширении технической поддержки, предоставляемой его членам, и в этой связи Институт начал заниматься наращиванием собственного технического потенциала. Вместе с тем возможности в этой области ограничиваются нехваткой средств. ИПБК стремится разрабатывать различные руководства и образцы финансовой отчетности для содействия пониманию стандартов. Однако данный процесс иногда протекает медленно вследствие нехватки специалистов, в достаточной степени владеющих соответствующей проблематикой для выработки руководств, которые были бы простыми для применения и в то же время достаточно обстоятельными. В этой области нормативные органы могли бы объединить свои ресурсы и совместно разрабатывать такие руководства, возможно даже на региональном уровне.

76. В Кении подавляющее большинство компаний можно отнести к категории МСП. Они управляются или контролируются главным образом владельцами, а финансовая отчетность составляется в основном для банков и налоговых органов. В большинстве случаев они не располагают развитыми финансовыми подразделениями и из-за нехватки средств не нанимают на работу квалифицированных бухгалтеров. Поскольку управление МСП осуществляется их владельцами, они не стремятся придерживаться требований МСФУ в отношении отчетности. По существу, чем сложнее стандарты, тем меньше вероятность того, что они будут понятны для МСП, и тем выше будет степень несоблюдения этих стандартов. Следует форсировать осуществление проекта МССУ по отчетности МСП. Вместе с тем надо учитывать, что в развитых странах МСП

определяются иначе, нежели в развивающихся. Возможно, необходимо разработать самый упрощенный набор стандартов для МСП развивающихся стран.

77. С тем чтобы иметь возможность заранее готовиться к изменению стандартов, соответствующим институтам необходимо расширить свое участие в работе по их установлению. Это может оказаться невозможным на уровне отдельного института, но такое участие может обеспечиваться через такие региональные органы, как - в случае африканских стран - Федерация бухгалтеров востока, центра и юга Африки (ФБВЦЮА). Расширение участия в работе в этой области позволило бы создать такое положение, при котором возникновение проблем, связанных с применением стандартов, можно будет предвидеть еще до завершения их разработки. По существу следует привлекать нормативные органы к деятельности на всех этапах процесса разработки стандартов в тех случаях, когда предлагаемые стандарты будут оказывать влияние на отрасли, деятельность которых они регулируют. Вместе с тем добиться этого будет нелегко, поскольку возможности самих нормативных органов являются ограниченными и поскольку они не располагают персоналом, обладающим необходимыми специальными знаниями для понимания и оценки стандартов отчетности.

V. Заключение

78. Наличие системы финансовой отчетности, подкрепляемой отвечающими высоким требованиям стандартами, такими, как МСФО и МСБУ, имеет ключевое значение для экономического развития. Рост глобализации подчеркивает важную роль общей основы финансовой отчетности, подкрепляемой надежными глобальными стандартами финансовой отчетности. Вместе с тем применение стандартов по-прежнему связано со значительными проблемами. Об этом свидетельствует тот факт, что даже спустя семь лет после принятия МСФО и МСБУ в Кении степень их соблюдения кенийскими компаниями по-прежнему весьма мала.

79. Для содействия принятию международных стандартов отчетности и аудита необходим многосторонний подход. Основное внимание следует уделять упрощению самих стандартов и обеспечению стабильной основы или установлению периода времени, в течение которого не будет издаваться никаких новых стандартов, прежде чем будет обеспечено полное и всестороннее понимание существующих. Необходимо признавать различные потребности компаний различных категорий, включая МСП, в области отчетности. В целях содействия соблюдению стандартов на уровне МСП для этих компаний необходимо разработать упрощенный набор стандартов. В развивающихся странах большинство населения соприкасается с экономической деятельностью на уровне микро- и малых предприятий, и если удастся обеспечить понимание важности

надлежащей финансовой отчетности на этих уровнях, пусть и на основе упрощенных, но тем не менее отвечающих высоким требованиям стандартов, влияние надлежащей практики финансовой отчетности, несомненно, затронет и все остальные сектора экономики.

80. Необходимо уделять внимание учебной деятельности, поскольку она дает специалистам по составлению отчетности и аудиторам инструментарий, необходимый им для понимания процесса финансовой отчетности с применением МСФО и МСБУ и участия в нем. В этом случае учебный процесс должен охватывать как предварительный этап подготовки специалистов в области бухгалтерского учета до получения ими дипломов бухгалтеров, так и их обучение на последующем этапе. Бухгалтерам необходимо непрерывно повышать свою квалификацию, с тем чтобы постоянно быть в курсе современных требований. В этой связи необходимо укрепить профессиональные организации для обеспечения того, чтобы их члены всегда знали о последних изменениях в этой области и проявляли готовность к принятию и соблюдению международных стандартов отчетности.

81. Наконец, тем, кто занимается вопросами применения МСФО, необходимо неустанно добиваться поставленных перед ними целей, какой бы сложной ни казалась эта задача.
