

pISSN 2071-4688
eISSN 2311-8709

Финансовая система

ИССЛЕДОВАНИЕ МИРОВОГО ОПЫТА ПРИМЕНЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ОБЩЕСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

Анастасия Викторовна ЧЕРТКОВА

аспирантка кафедры учета, аудита и экономического анализа,
Пермский государственный национальный исследовательский университет (ПГНИУ),
Пермь, Российская Федерация
anastasiya-perm@yandex.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

История статьи:

Рег. № 540/2020
Получена 24.09.2020
Получена
в доработанном виде
08.10.2020
Одобрена 22.10.2020
Доступна онлайн
27.11.2020

УДК 657.1

JEL: M41, M48

Ключевые слова:

международные
стандарты финансовой
отчетности,
общественный сектор,
государственные
расходы,
государственные
финансы

Аннотация

Предмет. Международный опыт применения Международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе (МСФООС).

Цели. Выявление основных характеристик международного опыта применения МСФООС.

Методология. Использовался метод сравнительного анализа.

Результаты. Выявлен ряд проблем, сопутствующих внедрению и первому применению стандартов. Условно данные проблемы можно разделить на следующие группы: технологические, организационные и финансовые. Технологические сложности связаны с применением современных информационно-коммуникационных технологий, которые позволяют быстро и качественно составлять отчетность в соответствии с МСФООС. Организационные проблемы тесно связаны с финансовыми. Реформирование учета, обучение специалистов бухгалтерских служб влекут значительные затраты, прежде всего бюджетных средств.

Область применения. Результаты позволят оценить и применить положительную практику внедрения и использования стандартов, а также избежать типичных ошибок.

Выводы. При реформировании бухгалтерского (бюджетного) учета и формирования отчетности в России необходимо учесть международный опыт применения международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе, что позволит ускорить процесс гармонизации финансовой отчетности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2020

Для цитирования: Черткова А.В. Исследование мирового опыта применения международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе // *Финансы и кредит*. — 2020. — Т. 26, № 11. — С. 2524 — 2541.
<https://doi.org/10.24891/fc.26.11.2524>

В настоящее время наблюдается значительный рост общественного сектора экономики в разных странах. Как отмечает С.Е. Ларина [1], это проявляется в

тенденциях к увеличению государственных расходов, в усилении функции государственных финансов.

По данным Всемирного банка доля государственных расходов в процентах от ВВП в 2018 г. выглядит следующим образом (*рис. 1*).

Россия в данном рейтинге занимает 60-ю позицию из 153 стран, представленных в списке, с долей расходов 17,38.

В целом можно отметить неоднозначную тенденцию в развитии государственных расходов России за период 2013—2018 гг. (*табл. 1*). Наблюдается цикличность в размере доли государственных расходов за анализируемый период. В период 2013—2015 гг. происходит снижение государственных расходов, далее в 2016 г. доля увеличивается и составляет 18,29, затем вновь наступает спад.

Таким образом, можно сделать вывод об оптимизации государственных расходов в период 2016—2018 гг.

При этом снижение объемов государственных расходов находится в обратной зависимости от количества государственных (муниципальных) учреждений в России.

Нужно отметить, что анализ статистических данных позволил сделать вывод о росте количества государственных (муниципальных) учреждений в России в период 2016—2020 гг. (*табл. 2*).

Таким образом, общая тенденция такова, что происходит увеличение количества государственных (муниципальных) учреждений. При этом наблюдается снижение финансового обеспечения со стороны государственного сектора. Это означает, что есть необходимость в привлечении учреждениями финансового обеспечения за счет внебюджетных источников.

Ряд исследователей рассматривают проблему необходимости привлечения внебюджетных источников финансирования на примере высших учебных заведений.

Ученые Д.В. Ивинский, И.Ф. Чепурова [2], М.А. Городилов, Я.Н. Гладких¹ [3] отмечают тенденцию к переходу образовательных учреждений на рыночные условия функционирования. Предпринимательская деятельность вуза становится обязательным аспектом его развития. На сегодняшнем этапе финансовое обеспечение учреждения со стороны государства обеспечивает поддержание его на достигнутом уровне, а преимущественно инновационная деятельность связана с внебюджетными источниками, инвестициями.

¹ Городилов М.А., Гладких Я.Н. Зарубежный опыт государственной поддержки инновационной деятельности в вузах // Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях глобализации экономических процессов. Пермь: Пермский государственный национальный исследовательский университет, 2018. С. 12—22.

Исследователь Е.Г. Сальвицкая² акцентирует внимание на том факте, что в условиях рыночной экономики современные образовательные организации переходят на самоокупаемость, которая определяет финансовую устойчивость, в том числе высших учебных заведений России. Растущие потребности вузов стимулируют их в развитии предпринимательской деятельности.

Автор З.Н. Мирзагалямова [4] также предполагает, что самоокупаемость в современных условиях важна для образовательных организаций. С этой точки зрения вузы можно рассматривать как предприятие с набором ресурсов для оказания специфических услуг населению. Комплексное взаимодействие вуза и предприятий представляется перспективным, инновационным и долгосрочным методом получения вузом дополнительного финансирования.

Таким образом, это еще раз доказывает, что государственные (муниципальные) учреждения имеют потребность в привлечении внебюджетных источников финансового обеспечения. При этом данное утверждение касается не только сферы образования, но и иных областей (здравоохранение, культура и т.д.). В связи с этим необходим поиск инструментов привлечения дополнительных источников финансирования с использованием методов их стимулирования. Одним из таких стимулирующих методов является прозрачная, информативная и понятная широкому кругу лиц финансовая отчетность.

В текущий момент российская реформа бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с международными тенденциями, которые в свою очередь направлены на представление доступной и понятной отчетности общего назначения в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее — МСФО) в коммерческом секторе и Международными стандартами финансовой отчетности в общественном секторе (далее — МСФООС).

Реформирование бюджетного учета в зарубежных странах началось еще в 1990-х гг. с развитием доктрины нового общественного управления (New Public Management — NPM). Суть доктрины связана с применением методов управления частного сектора в общественном секторе, в том числе это касается области бухгалтерского учета и отчетности³.

С этой точки зрения можно сказать, что первые попытки применения МСФООС относятся к зарубежному общественному сектору.

Как и частный сектор, государственный также характеризуется международными группами стран и кооперациями, региональными экономическими и политическими альянсами стран, которые нуждаются в сопоставимых на международном уровне показателях социальной деятельности. Это в свою

² Сальвицкая Е.Г. Роль самоокупаемости в финансовом обеспечении образовательного учреждения // Материалы Афанасьевских чтений. 2019 № 4. С. 35—38.

³ Львова Д.А. Роль бюджетного учета в преобразовании сектора государственного управления: итоги последней реформы. URL: <https://finbiz.spb.ru/wp-content/uploads/2013/10/lvova.pdf>

очередь позволит применять такую технологию конкурентного анализа, как бенчмаркинг. Одним из видов этого инструмента является финансовый бенчмаркинг, который представляет принятие лучших практик через сравнение собственных показателей финансово-хозяйственной деятельности с аналогичными показателями учреждений (организаций). Применение этого инструмента приводит к необходимости формирования сопоставимых показателей финансово-экономической деятельности. С этой позиции государственные (муниципальные) учреждения нуждаются во внедрении МСФООС для собственной отчетности. Их значение будет расти, так как в среднесрочной перспективе МСФООС будут основой для международной гармонизации государственного бюджетирования и учета.

Ввиду того что внедрение NPM характеризуется стремлением к сближению коммерческого и общественного секторов, МСФООС, насколько это возможно, основаны на МСФО и при необходимости адаптируются к особенностям государственного сектора. Кроме того, существуют независимые МСФООС, которые разрабатываются для вопросов, не связанных с бизнесом, поэтому не регулируются МСФО (например, повышение налогов, обязательства по социальным выплатам).

До настоящего времени вопрос применения МСФООС остается дискуссионным. Государства с особой осторожностью подходят к процессу внедрения стандартов. В связи с этим в целях анализа учета практики внедрения МСФООС в зарубежных странах вызывают интерес возможные проблемы и преимущества, которые выявлены уже на сегодняшнем этапе. Изучение опыта внедрения МСФООС имеет практическую целесообразность. Благодаря изучению процесса подготовки и внедрения международной стандартизации в общественном секторе есть вероятность избежать возможных ошибок и сложностей в российской практике.

В этих целях исследован опыт применения МСФООС в странах ближнего и дальнего зарубежья. Из числа первых исследован опыт Таджикистана, Казахстана, по практике вторых — Нигерия, Ирак, Вьетнам, Латинская Америка (Бразилия). Кроме того, исследована практика применения МСФООС на базе Организации Объединенных Наций.

Использование МСФООС в Таджикистане исследовано Н.А. Продановой, Е.И. Зацаринной, Ш.Х. Набиевым [5]. Авторами отмечено, что обсуждение вопроса внедрения МСФООС началось в 2007 г. среди представителей государственной власти, бухгалтеров-практиков и научного сообщества. Работа по реформированию бюджетного учета на основе МСФООС началась в 2012 г. В этот период принят новый Единый план счетов для бюджетной организации, технические руководства по применению стандартов в государственном секторе, разработаны нормативные акты, регламентирующие ведение бюджетного учета, и, что немаловажно, организовано обучение бухгалтеров бюджетных организаций и работников системы казначейства, принят новый Налоговый

кодекс Республики Таджикистан, учитывающий требования международной стандартизации.

В целях проведения реформ, ориентированных на рыночную экономику в Казахстане все государственные учреждения с 2013 г. перешли на МСФООС. В статье высоко оценивается необходимость применения МСФО и МСФООС, так как они позволяют формировать высококачественную отчетность, положительно влияющую на развитие рынка капитала. Это связано с тем, что на ее основе принимаются решения о перераспределении ограниченных ресурсов, что дает возможность осуществлять стратегическое планирование [6].

В целом, исходя из анализа имеющихся исследований в области практики применения МСФООС в странах ближнего зарубежья, можно отметить их немногочисленность. Описаны начальные стадии внедрения международной стандартизации на территории Таджикистана и Казахстана. При этом уже на данных этапах проводятся значимые мероприятия в этой области: изменяется существенным образом нормативная база (в том числе и налоговый кодекс), внедряются инструкции и рекомендации по применению международных стандартов. Особенно значим тот факт, что среди специалистов бухгалтерских служб проводится обучение в целях единообразного и правильного применения используемых МСФООС.

Для изучения практики внедрения и первого применения МСФООС, как отмечено ранее, исследован опыт стран дальнего зарубежья.

Так рассмотрена проблема формирования финансовой отчетности в Нигерийском публичном секторе⁴.

Авторами отмечено, что многие развивающиеся страны, особенно в Африке к югу от Сахары, характеризуются массовой коррупцией, бедностью и высоким уровнем непрозрачности при ведении государственного учета. По оценкам экспертов, по индексу восприятия коррупции на основе прозрачности и подотчетности государственного сектора Нигерия занимает 136-е место из 175 стран. В связи с этим Федеральный исполнительный совет в Нигерии утвердил дорожную карту для принятия МСФО и МСФООС для частного и государственного секторов в июле 2010 г. Основной целью этой реформы является повышение и укрепление стандартов финансовой отчетности страны в соответствии с лучшей международной практикой. Задачей внедрения МСФООС является обеспечение того, чтобы общественные интересы обсуждались и защищались путем разработки высококачественных стандартов финансовой отчетности в государственном секторе и обеспечение сближения национальных и международных стандартов. В статье⁵ отмечено, что использование МСФООС позволяет сопоставить финансовую отчетность. Субъекты государственного

⁴ Olayinka E., Oyenike O., Olaoye O. IPSAS Adoption and Quality of Financial Reporting in the Nigerian Public Sector. URL: https://www.academia.edu/26188138/IPSAS_Adoption_and_Quality_of_Financial_Reporting_in_the_Nigerian_Public_Sector

⁵ Там же.

сектора имеют необходимость сравнения показателей отчетности. Такая сопоставимость финансовых отчетов предъявляет повышенные требования к прозрачности и подотчетности государственных служащих, которые управляют деятельностью и транзакциями государственных корпораций. Это может еще больше укрепить государственно-частное партнерство. По мнению авторов, в отношении государственных учреждений применение МСФООС повысит международную конкурентоспособность, а с точки зрения оценки работы государственных органов позволит улучшить бюджетирование, ориентированное на результат.

Группа авторов⁶ провела исследование необходимости внедрения МСФООС в Нигерии. В качестве основного метода используется анкетирование, в числе респондентов — государственные служащие министерств правительства штата Лагос (бухгалтерия каждого министерства — 24). Общее число респондентов — 190 (из 350).

Из общего числа опрошенных 71% респондентов считают, что принятие МСФООС улучшит подотчетность при помощи финансовой отчетности, 98% согласились с тем, что принятие МСФООС повысит прозрачность финансовой отчетности. Наконец, 99% респондентов считают, что внедрение МСФООС повысит качество финансовой отчетности в нигерийском государственном секторе.

По итогам проведенной работы авторами делается вывод о том, что принятие МСФООС может значительно улучшить качество финансовой отчетности в нигерийском государственном секторе и тем самым повысить доверие общественности к финансовым отчетам государственного сектора. Ожидается, что этот результат окажет положительное влияние на имидж страны, что приведет к увеличению притока прямых иностранных инвестиций во внутреннюю экономику.

Анализ данной статьи⁷ позволяет утверждать, что в развивающихся странах наблюдается положительное отношение к внедрению и использованию МСФООС. С точки зрения авторов, международная стандартизация имеет многочисленные преимущества, которые заключаются в укреплении государственно-частного партнерства, повышении эффективности бюджетирования, ориентированного на результат, повышении международной конкурентоспособности государственных учреждений, прозрачности в подотчетности государственного сектора перед гражданами, потенциальной возможности притока прямых иностранных инвестиций во внутреннюю экономику. С позиции проведенных исследований, интерес вызывает использованный эмпирический метод полученных данных — анкетирование.

⁶ Olayinka E., Oyenike O., Olaoye O. IPSAS Adoption and Quality of Financial Reporting in the Nigerian Public Sector. URL: https://www.academia.edu/26188138/IPSAS_Adoption_and_Quality_of_Financial_Reporting_in_the_Nigerian_Public_Sector

⁷ Там же.

Именно указанный метод позволяет получить сведения от практикующих специалистов, а также государственных служащих, занимающихся вопросами реформирования бухгалтерского учета и отчетности.

Исследование необходимости применения МСФООС в зарубежных странах происходило с использованием различных методов.

Так, М.Н. Alshujairi⁸ провел опрос, чтобы определить, должна ли такая развивающаяся страна, как Ирак, принять МСФООС в качестве средства улучшения системы государственного учета. Исследование проходило с использованием метода анкетирования. В результате проведенного эмпирического исследования выяснилось, что большое количество респондентов считают, что система бухгалтерского учета в правительстве Ирака нуждается в важной реформе, основная причина — коррупция. Результат также подчеркнул необходимость повышения прозрачности, качества системы бухгалтерского учета и подотчетности правительства гражданам. В этом контексте иракский государственный учет должен быть реформирован через внедрение МСФООС, поскольку учет по методу начисления обеспечивает лучшую гарантию финансовой целостности по сравнению с бухгалтерским учетом на основе кассового метода или модифицированного учета.

Исследователь Т.N. Trang провел аналогичное исследование, в котором изучался вопрос о том, должен ли правительственный учет Вьетнама использовать МСФООС. В исследовании описывается, в какой степени они могут применяться в существующих условиях во Вьетнаме. Он высоко оценил полезность и необходимость применения МСФООС для правительственной бухгалтерской и финансовой отчетности вьетнамского правительства.

Кроме опыта внедрения МСФООС в Нигерии, рассмотрена возможность их применения в Латинской Америке⁹.

Нормативная база для регулирования вопросов публичного учета в Бразилии включает два основных закона:

- 1) закон от 17.03.1964 № 4320 — это наиболее важный юридический документ в стране, который преимущественно содержит основные нормы публичного учета;
- 2) закон от 04.05.2000 № 101 (закон о фискальной ответственности) содержит, помимо определения норм государственного финансирования, указания на перечень действий, направленных на балансирование государственных счетов, устанавливает несколько ограничений для государственных расходов.

⁸ Alshujairi M.H. Government Accounting System Reform and the Adoption of IPSAS in Iraq. *Research Journal of Finance and Accounting*, 2014, vol. 5, no. 24, pp. 1–20.

⁹ Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. URL: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/21758069.2019v16n38p166>

С учетом того, что указанные законы являются основными нормативными актами, публичный учет в Бразилии консервативен, работает по утвержденным старым правилам, которые требуют изменений. Исследователями в области бразильского учета обозначено, что система бухгалтерского учета основана на континентальной модели, которая базируется на слабой позиции практикующего бухгалтера и активном вмешательстве правительства в установлении стандартов бухгалтерского учета. Подобные механизмы управления государственными финансами в латиноамериканских странах обусловлены политическим, правовым и культурным наследием, оставленным колонизацией. Численность бухгалтеров, работающих в государственном секторе, составляет 7,1%. Эти специалисты обладают консервативным взглядом на ведение учета и составление отчетности. С точки зрения культурного аспекта отрицательное отношение к неопределенности и дистанцированность от власти имеют огромное влияние на принятие изменений норм учета и отчетности.

В целях анализа процесса конвергенции в Бразилии проведены интервью с представителями Федерального совета по бухгалтерскому учету, секретариатов Национального казначейства и Федеральной счетной палаты. Кроме того, проведено анкетирование технической группы по стандартизации учетных процедур (количество полученных ответов — 63). Разработанные вопросы были направлены на выявление характеристик респондентов, заинтересованных в процессе конвергенции, а также на выявление причин, по которым правительство Бразилии решило внедрить МСФООС; на эффекты и результаты, которые можно наблюдать; на возможные трудности, с которыми сталкиваются при внедрении международных норм в стране при сравнении информации, полученной от всех основных участников, вовлеченных в продвижение и управление процессом сближения национальных и международных стандартов в Бразилии. Эти анализы были завершены в 2017 г.

Следует отметить, что наблюдалась необходимость унификации и стандартизации внутри страны, и поэтому необходимость реформирования публичного учета стала определяющим фактором для сближения с международными нормами. Процесс сближения с международными стандартами бразильского публичного учета начался в середине 2007 г. Несмотря на то что он продвинулся в первые годы, с 2010 по 2014 г., он замедлился из-за (по словам опрошенных) отсутствия методов принуждения. Однако действия, предпринятые с конца 2015 г., и действия, запланированные на последующие годы, продемонстрировали, что процесс принятия международных норм в государственном секторе Бразилии был возобновлен. После этого он был рассмотрен как приоритет на следующие годы.

В отношении анкет получены следующие результаты: в числе респондентов преобладали мужчины (62%) в возрасте от 46 до 55 лет. Большая часть (94%) работает в государственном секторе, 54% работает в государственной сфере, 29% — в муниципальной сфере и 17% — в федеральной сфере. Что касается тех, кто работает в государственном секторе, в сфере государственного управления,

56% работают в исполнительной власти, 36% — в аудиторских судах, 5% — в судебной и 3% — в законодательной сфере. Среднее время работы в государственном секторе составило 15 лет.

Анкетирование позволило выделить проблемы реформирования учета Бразилии. Среди них отмечались отсутствие квалифицированных кадров, структура страны и отсутствие внешнего контроля. С этой точки зрения количество бухгалтеров, работающих в государственном секторе, системы обучения, расширение территории страны и ее структура (представление субъектов с другой культурой и экономической реальностью, особенно в округах), а также отсутствие требований относительно информации, улучшенной лицами, принимающими решения, были препятствиями для внедрения измененных норм бухгалтерского учета.

Таким образом, при анализе трудностей, с которыми сталкивается страна, было очевидно, что Бразилия больше имеет дело с практическими барьерами перехода (нехватка квалифицированных бухгалтеров в правительстве), чем с концептуальными, такими как неясности, вызванные принятием принципа начисления в общественном секторе и трудностями в выявлении и ограничении подотчетной организации. Наконец, несмотря на официальное начало в 2008 г., реформа государственного бухгалтерского учета в отношении МСФООС в Бразилии все еще находится на ранней стадии. Принимая во внимание, что до 2025 г. местные органы власти могут принять процедуры, соответствующие требованиям МСФООС, до сих пор невозможно определить уровень конвергенции в стране.

Таким образом, как и в Нигерии, процесс внедрения МСФООС в Бразилии находится на начальном этапе. Хотя международные стандарты имеют высокую оценку, и органы власти отмечают преимущества их внедрения и использования при составлении отчетности государственного сектора.

Ранее приведенные примеры (Нигерия, Бразилия) находятся на начальном этапе внедрения МСФООС. Проблемы, обозначенные ранее, соответственно, тоже свойственны для начального этапа внедрения международных стандартов. При этом многие наднациональные организации, включая Европейскую комиссию, НАТО, Организацию экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Организацию Объединенных Наций, в настоящее время используют финансовый учет и отчетность на основе международных стандартов. Как отмечают организации, которые используют МСФООС, ранее действовавшие процедуры бухгалтерского учета должны претерпеть существенные изменения. Тем не менее достижение этих изменений зависит от совместных усилий бухгалтеров, аудиторов и руководства по определению отправной точки для внедрения стандартов в государственном секторе.

Организация Объединенных Наций (ООН) возникла в 1945 г.¹⁰. Устав ООН защищает права человека и предлагает государствам совместно работать над преодолением социальных, экономических, гуманитарных и культурных проблем. ООН включает 193 государства-члена, в которых Южный Судан является самым новым членом с тех пор, как присоединился в июле 2011 г. Ватикан и Тайвань не являются членами [7].

Несмотря на положительный опыт применения МСФООС в ООН, наблюдаются сложности при подготовке финансовых отчетов, соответствующих международным стандартам.

В целях оценки проблем при внедрении и использовании МСФООС было проведено анкетирование. Оно проходило среди специалистов бухгалтерских служб агентств ООН в Найроби и Кении. Число анкет, которые были введены, составило 100. В общей сложности 80 анкет были надлежащим образом заполнены и возвращены.

Демографические характеристики указывают на то, что 68,6% респондентов составляли мужчины, а 31,4% — женщины.

По продолжительности работы отмечается, что большинство респондентов работают в ООН 6—7 лет. Это объясняет высокий уровень достоверности собранных данных. Это также подразумевает, что большинство бухгалтеров, которые заполнили анкеты, были старшими бухгалтерами.

Вопросы анкеты направлены на выявление трех видов проблем: технологических, организационных и финансовых. С точки зрения технологических проблем важно использование современных информационно-коммуникационных технологий (далее — ИКТ) и инвестирование в них. Те агентства, которые инвестируют в ИКТ, имеют высокую степень мотивации внедрить и использовать МСФООС. С позиции организационных проблем важно построение процесса обучения персонала. Прежде всего это связано с обучением специалистов бухгалтерских служб. С точки зрения финансовых проблем вызывает трудность оценка вложений в инновации, в частности сложности возникают в оценке вложений в этап внедрения и дальнейшего применения МСФООС. Отсутствие финансовой поддержки для учета по методу начисления может помешать внедрению инноваций.

Таким образом, при рассмотрении вопроса оценки внедрения и применения МСФООС важно отметить, что по результатам анализа, проведенного зарубежными специалистами, отчетность, составленная в соответствии с международными стандартами, имеет высокую степень прозрачности, надежности, сопоставимости. Поэтому необходимо формирование финансовой отчетности максимально приближенной к положениям МСФООС.

¹⁰ Официальный сайт Организации Объединенных Наций. URL: <https://www.un.org/ru/about-un/>

При этом в процессе внедрения и последующего использования международных стандартов выявляется ряд проблем: недостаточный уровень использования современных ИКТ, низкий уровень квалификации специалистов бухгалтерских служб в части практики применения МСФООС, отсутствие финансовой поддержки внедрения МСФООС могут помешать инновациям.

Процесс реформирования бухгалтерского учета в государственном секторе России в части внедрения МСФООС начался с 2010 г. При этом российские специалисты в области бухгалтерского учета в государственном секторе обнаруживают те же проблемы использования МСФООС.

В числе проблем, выделенных М.В. Маничкиной, В.В. Купиной [8], можно отметить уже названные ранее: недостаточный уровень знаний и опыта в области перехода на новые стандарты и знание самих стандартов; отсутствие информационно-технологической структуры для сбора и представления информации в соответствии с МСФООС. Кроме того, указаны и иные проблемные моменты: сопротивление бухгалтерского сообщества реформированию и изменениям, длительные сроки перехода на вводимые принципы.

Исследователи Т.А. Рудакова Е.И. Трубоченко [9] среди проблем также отмечают недостаточный объем опыта и знаний в области применения международной стандартизации, отсутствие мотивации в принятии нововведений.

По мнению А.В. Клементьевой [10], немаловажной является языковая проблема. МСФООС переведены с английского языка, что затрудняет изучение дополнений и изменений, которые вносятся в стандарты. Это в свою очередь влияет на сложности в восприятии терминологии, ее применимости к национальным правилам и нормам учета [11].

Ученые К.И. Алавердян, Р.А. Алексанян, С.А. Табалина [12] среди проблем, связанных с процессом перехода к составлению отчетности в соответствии с МСФООС, выделяют длительность процедуры перехода, отсутствие автоматизации этого процесса, а также отсутствие подготовки квалифицированного персонала на разных уровнях системы государственного управления.

Проведенное исследование в области применения МСФООС позволило сделать выводы о целесообразности их применения. Страны ближнего и дальнего зарубежья едины во мнении о практической значимости применения МСФООС. Исследуемые государства отмечают необходимость их внедрения и использования для составления качественной и достоверной отчетности. В свою очередь это позволит получать надежную информацию о деятельности правительственных организаций. Международная стандартизация позволит также укрепить государственно-частное партнерство и повысить международную конкурентоспособность.

При этом исследователями выявлен ряд проблем при использовании международных стандартов. Условно данные проблемы можно разделить на технологические, организационные и финансовые. Технологические сложности связаны с применением современных ИКТ, которые позволяют быстро и качественно составлять отчетность в соответствии с МСФООС. Организационные проблемы тесно связаны с финансовыми. Реформирование учета, обучение специалистов бухгалтерских служб предполагают значительные затраты, прежде всего бюджетных средств. Обозначенные проблемы выявлены зарубежными коллегами, которые нацелены на их решение. Считаем необходимым учесть их наработки при реформировании бухгалтерского учета в государственном секторе России. Учет выявленных зарубежных проблем при применении стандартов позволит ускорить процесс гармонизации финансовой отчетности.

Таблица 1

Статистика государственных расходов России за период 2013–2018 гг.

Table 1

Statistics of governmental spending in Russia, 2013–2018

Год	Место в рейтинге	Доля, %
2013	57-е	18,53
2014	62-е	17,93
2015	71-е	17,67
2016	57-е	18,29
2017	59-е	18,08
2018	60-е	17,38

Источник: авторская разработка на основании данных сайта Global Economy.

URL: <https://ru.theglobaleconomy.com>

Source: Authoring based on data Global Economy. URL: <https://ru.theglobaleconomy.com> (In Russ.)

Таблица 2

Количество государственных (муниципальных) учреждений в Российской Федерации по их типам за 2016–2020 гг.

Table 2

The number of public (municipal) institutions in the Russian Federation by type, 2016–2020

Год	Количество государственных (муниципальных) учреждений, в том числе			Итого
	автономных	бюджетных	казенных	
2016	17 255	95 536	40 249	153 040
2017	17 619	96 919	41 671	156 209
2018	17 814	97 597	42 357	157 768
2019	18 057	98 354	43 080	159 491
2020	18 225	98 864	43 025	160 114

Источник: авторская разработка на основании данных официального сайта для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях. URL: <https://bus.gov.ru>

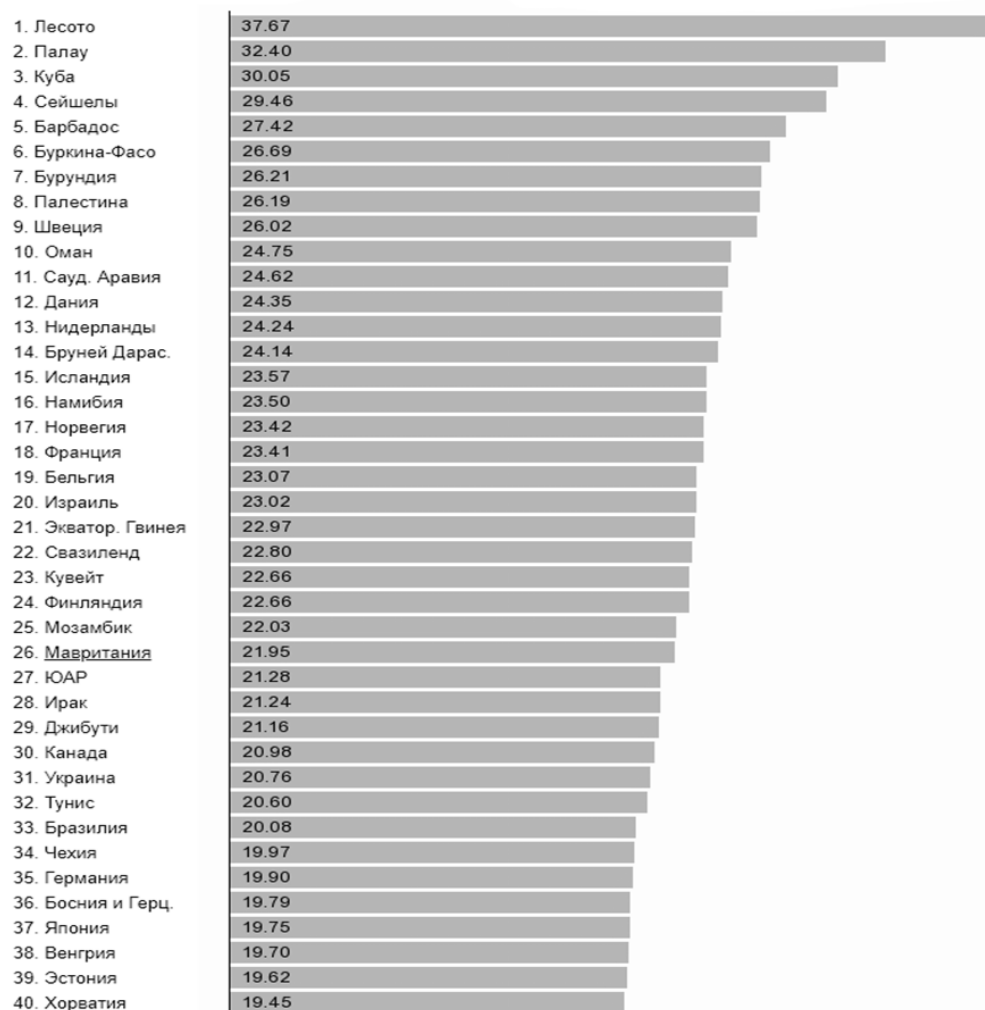
Source: Authoring, based on the official website posting information about public (municipal) institutions URL: <https://bus.gov.ru> (In Russ.)

Рисунок 1

Доля государственных расходов от ВВП в 2018 г., %

Figure 1

The percentage of governmental spending from GDP in 2018, %



Источник: Деловые и экономические данные по 200 странам.

URL: https://ru.theglobaleconomy.com/rankings/government_size/#Russia

Source: Business and Economy data of 200 countries.

URL: https://ru.theglobaleconomy.com/rankings/government_size/#Russia (In Russ.)

Список литературы

1. Ларина С.Е. Общее и особенное в развитии бюджетной децентрализации // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2013. № 4. С. 43–52. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/obschee-i-osobennoe-v-razvitii-byudzhetnoy-detsentralizatsii/viewer>
2. Ивинский Д.В., Чепурова И.Ф. Предпринимательская деятельность вуза как элемент рыночной экономики // Социально-экономические явления и процессы. 2014. № 3. С. 31–36. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predprinimatelskaya-deyatelnost-vuza-kak-element-rynochnoy-ekonomiki/viewer>
3. Городилов М.А., Гладких Я.Н. Развитие инновационной деятельности и услуг в национальных исследовательских университетах как фактор социально-экономического развития региона: монография. Пермь: Перм. гос. нац. исслед. ун-т, 2019. 116 с.
4. Мирзагалямова З.Н. Финансовая устойчивость вуза в условиях организационных изменений // Вестник экономики, права и социологии. 2014. № 4. С. 65–69. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovaya-ustoychivost-vuza-v-usloviyah-organizatsionnyh-izmeneniy/viewer>
5. Проданова Н.А., Зацаринная Е.И., Набиев Ш.Х. Опыт применения международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в Республике Таджикистан // Бизнес и дизайн ревю. 2016. № 1. С. 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskaya-suschnost-i-znachenie-otsenki-effektivnosti-finansovo-hozyaystvennoy-deyatelnosti-organizatsii/viewer>
6. Шарипов А.К., Сисембаева Д.Р. Развитие МСФО и МСФООС в Республике Казахстан // Молодой ученый. 2015. № 8. С. 694–695.
7. Whitefield A.A., Savvas P. The Adoption and Implementation of the International Public Sector Accounting Standards: The Challenges Faced by the United Nation in Producing UN-IPSAS Compliant Financial Reports in Kenya. *International Journal of Finance and Accounting*, 2016, vol. 1, no. 1, pp. 75–91. URL: <https://doi.org/10.47604/ijfa.42>
8. Маничкина М.В., Купина В.В. О проблемах использования МСФООС в качестве инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности бюджетной сферы // Научный журнал КубГАУ. 2017. № 129. С. 62–67. URL: <http://ej.kubagro.ru/2017/05/pdf/05.pdf>
9. Рудакова Т.А., Трубоченко Е.И. Реформирование бухгалтерского учета в организациях государственного (общественного) сектора в соответствии с МСФО // Налоги и финансы. 2018. № 2. С. 7–16.

10. Клементьева А.В. Проблемы перехода на МСФО // *Инновационное развитие*. 2017. № 12. С. 114—115.
11. Аргучинцев Д.А. Переход сектора государственного управления на международные стандарты финансовой отчетности. Основные определения и проблемы // *Бизнес-образование в экономике знаний*. 2017. № 3. С. 4—8.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perehod-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya-na-mezhdunarodnye-standarty-finansovoy-otchetnosti-osnovnye-opredeleniya-i-problemy/viewer>
12. Алавердян К.И., Алексанян Р.А., Табалина С.А. Международный опыт составления консолидированных финансовых отчетов в общественном секторе // *Финансовый журнал*. 2018. № 4. С. 103—114.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnyy-opyt-sostavleniya-konsolidirovannyh-finansovyh-otchetov-v-obschestvennom-sektore/viewer>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

STUDYING THE GLOBAL USE OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS

Anastasiya V. CHERTKOVA

Perm State National Research University (PSU),
Perm, Russian Federation
anastasiya-perm@yandex.ru
ORCID: not available

Article history:

Article No. 540/2020
Received 24 Sept 2020
Received in revised form
8 October 2020
Accepted 22 Oct 2020
Available online
27 November 2020

JEL classification: M41,
M48

Keywords:

international financial
reporting standards,
public sector,
government spending,
government finance

Abstract

Subject. The article analyzes the international application of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) so as to evaluate and use successful practices of implementing and applying them, and avoid typical errors in settling and harmonizing the Russian accounting practice in accordance with the IPSAS.

Objectives. I formulate what mainly distinguishes the international use of the IPSAS.

Methods. The study is based on the comparative analysis method.

Results. As a result of the study, I discovered some difficulties in implementing and adopting the IPSAS. In theory, the difficulties can be divided in two groups, i.e. technological, organizational and financial. The technological difficulties arise from the use of modern ICT ensuring fast and quality financial reporting under IPSAS. The organizational problem is about finance. Accounting reforms, accounting staff training entails considerable governmental spending.

Conclusions and Relevance. Reforming the financial (budgetary) accounting process and financial reporting in Russia, authorities should refer to the international experience in the IPSAS. Doing so, they will be able to streamline the harmonization of financial reporting.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2020

Please cite this article as: Chertkova A.V. Studying the Global Use of International Public Sector Accounting Standards. *Finance and Credit*, 2020, vol. 26, iss. 11, pp. 2524–2541.
<https://doi.org/10.24891/fc.26.11.2524>

References

1. Larina S.E. [General and special features in the development of budget decentralization]. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika = Bulletin of the Adyghe State University. Series Economics*, 2013, no. 4, pp. 43–52. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/obschee-i-osobennoe-v-razviti-budzhethnoy-detsentralizatsii/viewer> (In Russ.)
2. Ivinskii D.V., Chepurova I.F. [Business activity of higher education institution as element of market economy]. *Sotsial'no-ekonomicheskie yavleniya i protsessy =*

Social and Economic Phenomena and Processes, 2014, no. 3, pp. 31–36.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predprinimatelskaya-deyatelnost-vuza-kak-element-rynochnoy-ekonomiki/viewer> (In Russ.)

3. Gorodilov M.A., Gladkikh Ya.N. *Razvitie innovatsionnoi deyatel'nosti i uslug v natsional'nykh issledovatel'skikh universitetakh kak faktor sotsial'no-ekonomicheskogo razvitiya regiona: monografiya* [Developing innovative activities and services in national research universities as a driver of the region's socio-economic development: a monograph]. Perm, PSU Publ., 2019, 116 p.
4. Mirzagalyamova Z.N. [Financial stability of the higher education institution in the context of organizational changes]. *Vestnik ekonomiki, prava i sotsiologii* = *Bulletin of Economics, Law and Sociology*, 2014, no. 4, pp. 65–69.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovaya-ustoychivost-vuza-v-usloviyah-organizatsionnyh-izmeneniy/viewer> (In Russ.)
5. Prodanova N.A., Zatsarinnaya E.I., Nabiev Sh.Kh. [The use of IPSAS in the Republic of Tajikistan]. *Biznes i dizain revyu* = *Business and Design Review*, 2016, no. 1, p. 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskaya-suschnost-i-znachenie-otsenki-effektivnosti-finansovo-hozyaystvennoy-deyatelnosti-organizatsii/viewer> (In Russ.)
6. Sharipov A.K., Sisembaeva D.R. [The evolution of IFRS and IPSAS in the Republic of Kazakhstan]. *Molodoi uchenyi* = *Young Scientist*, 2015, no. 8, pp. 694–695. (In Russ.)
7. Whitefield A.A., Savvas P. The Adoption and Implementation of the International Public Sector Accounting Standards: The Challenges Faced by the United Nation in Producing UN-IPSAS Compliant Financial Reports in Kenya. *International Journal of Finance and Accounting*, 2016, vol. 1, no. 1, pp. 75–91.
URL: <https://doi.org/10.47604/ijfa.42>
8. Manichkina M.V., Kupina V.V. [About the problems of using the International Public Sector Accounting Standards as a tool for reformation of accounting and reporting of the budgetary sphere]. *Nauchnyi zhurnal KubGAU*, 2017, no. 129, pp. 62–67. URL: <http://ej.kubagro.ru/2017/05/pdf/05.pdf> (In Russ.)
9. Rudakova T.A., Trubchenko E.I. [IFRS-compliant accounting reforming in the State (public) companies]. *Nalogi i finansy* = *Taxes and Finance*, 2018, no. 2, pp. 7–16. (In Russ.)
10. Klement'eva A.V. [The problems of transition to IFRS]. *Innovatsionnoe razvitie* = *Innovative Development*, 2017, no. 12, pp. 114–115. (In Russ.)
11. Arguchintsev D.A. [Transition of the general government sector to international standards of financial reporting. Basic definitions and problems]. *Biznes-obrazovanie v ekonomike znanii* = *Business Education in the Knowledge Economy*,

2017, no. 3, pp. 4–8.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perehod-sektora-gosudarstvennogo-upravleniya-na-mezhdunarodnye-standarty-finansovoy-otchetnosti-osnovnye-opredeleniya-i-problemy/viewer> (In Russ.)

12. Alaverdyan K.I., Aleksanyan R.A., Tabalina S.A. [International practice of consolidated financial statements presentation at public sector]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2018, no. 4, pp. 103–114.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnyy-opyt-sostavleniya-konsolidirovannyh-finansovyh-otchetov-v-obschestvennom-sektore/viewer> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.