

Оригинальная статья

РЕФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В МОНГОЛИИ

Лувсан-Иш МОНХ-ОЧИР^a, Агваандорж ОНОРЖАРГАЛ^{b,•}^a кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Монгольский государственный университет, Улан-Батор, Монголия
lmunkhochir@yahoo.com^b кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, Монгольский государственный университет, Улан-Батор, Монголия
a.unur@yahoo.com

• Ответственный автор

История статьи:

Принята 09.02.2017

Принята в доработанном
виде 22.02.2017

Одобрена 06.03.2017

Доступна онлайн 15.05.2017

УДК 657.1

JEL: M40, M41, M48, P21

<https://doi.org/10.24891/ia.20.9.492>**Ключевые слова:**бухгалтерский учет,
финансовая отчетность,
международные стандарты
финансовой отчетности,
проблемы применения
МСФО**Аннотация****Предмет.** В статье рассматриваются основные аспекты и соответствующие проблемы процесса реформации системы бухгалтерского учета и отчетности в Монголии на основе обобщения мирового опыта применения МСФО.**Цели.** Обобщение результатов процесса внедрения МСФО в Монголии, выявление существующих проблем практического характера и выработка предложений по их решению.**Методология.** В процессе исследования проблемы адаптации МСФО в Монголии использовались методы логического, статистического анализа.**Результаты.** Анализ опыта внедрения МСФО в монгольскую практику подтверждает, что МСФО позволяют совершенствовать систему бухгалтерского учета и отчетности согласно требованиям времени. Вместе с тем, прямое их копирование не дает должного результата. В разных странах целесообразно, основываясь на принципах международных стандартов, формировать национальные стандарты учета и отчетности, соответствующие национальным условиям и практике.**Выводы.** Сделан вывод о том, что на сегодняшний день в Монголии сформирована законодательная база применения МСФО, закреплена деятельность органов государственной власти и профессионального управления в области бухгалтерского учета. Основные инфраструктурные вопросы, способствующие адаптации монгольского бухгалтерского учета к международным стандартам, решены на достаточном уровне. В результате коренных изменений, принятых в последней редакции закона «О бухгалтерском учете», система бухгалтерского учета и отчетности Монголии выходит на новый уровень своего развития.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

После победы народной революции в 1921 г. в Монголии была внедрена система денежных единиц измерения, в 30-х гг. – учет двойной записи, с 40-х гг. – мемориально-ордерная форма, а в 60-х гг. – журнально-ордерная форма счетоводства [1, 2]. Переход экономики страны от плановой к рыночной в начале 90-х гг. обусловил процесс реформирования, смены модели развития системы бухгалтерского учета и формирования новых отношений.

Процесс реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии начался с принятия закона «О бухгалтерском учете»

в 1993 г. Применительно для Монголии указанные обстоятельства явились особенностью начальной стадии процесса внедрения МСФО по следующим аспектам:

– по сравнению со странами, имеющими значительный опыт создания собственных национальных учетных систем, где переход на МСФО осуществляется в два последовательных этапа добровольного и законодательного характера [3], в Монголии процесс реформирования начался с введения регулируемыми органами в действие закона без подготовительного этапа;

- из трех общепризнанных подходов перехода на МСФО, используемых в мировой практике, в Монголии был выбран способ прямого введения в действие текстов международных стандартов в редакции и в сроки, предусмотренные Советом МСФО;
- введено требование обязательного применения МСФО на территории страны всеми юридическими лицами, независимо от организационно-правовых форм, от форм собственности и сферы деятельности без уточнения сферы применения.

С тех пор, как было узаконено применение МСФО предприятиями и организациями Монголии, прошло более 20 лет. Хотя за это время реализован комплекс мероприятий по внедрению международных стандартов, на сегодняшний день бухгалтерский учет и отчетность как коммерческих, так и некоммерческих организаций не вполне соответствуют международному стандарту.

Анализируя исследования значимых международных организаций, занимающихся проблемами применения МСФО, таких как Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности, Международная федерация бухгалтеров, Мировой банк, Международная организация комиссий по ценным бумагам, возможно выделить следующие основные проблемы применения МСФО в странах с переходной экономикой [4]:

- формирование правовой среды относительно механизма внедрения МСФО;
- формирование институциональных механизмов, обеспечивающих внедрение МСФО и надзор над процессом внедрения на национальном уровне;
- необходимость решения инфраструктурных вопросов, связанных с применением МСФО.

Как показано на *рис. 1*, все эти проблемы взаимосвязаны между собой и требуют комплексного подхода к их решению.

Рассмотрим более подробно пути решения упомянутых проблем, связанных с внедрением

МСФО в Монголии, основные преимущества и недостатки процесса их осуществления.

1. Формирование правовой базы внедрения МСФО

Отдельная статья закона об обязательном применении МСФО всеми коммерческими и некоммерческими организациями независимо от форм собственности и масштаба деятельности стала официальным признанием отечественной реформы бухгалтерского учета и отчетности согласно общепризнанным международным стандартам, утвержденным Советом МСФО.

Впервые на законодательном уровне было установлено обязательное ведение бухгалтерского учета всеми экономическими субъектами, определены основные требования по его организации, правила и принципы ведения учета, основные понятия аудита, область работы аудитора, аудиторских организаций, порядок и критерии проведения обязательной аудиторской проверки, права и обязанности проверяемых и проверяющих организаций.

В целях реализации данного закона в 1993 г. правительством Монголии была одобрена «Программа реформирования системы бухгалтерского учета и аудита», срок действия которой был установлен до 1998 г. Основными направлениями реформирования бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочный период были признаны следующие:

- нормативное и методологическое обеспечение реформы, в том числе организация работы по переводу официальных текстов МСФО и разъяснительных материалов на монгольский язык;
- существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом, и преподавателей высших учебных заведений;
- реформирование учебных программ вузов, обеспечение учебными материалами, подготовленными согласно МСФО;

- разработка и создание компьютерных систем автоматизации бухгалтерского учета;
- создание системы подготовки и непрерывного образования профессиональных бухгалтеров и системы независимого аудита, укрепление деятельности саморегулируемых организаций в области бухгалтерского учета.

В рамках этой программы при финансовой поддержке со стороны развитых стран и международных организаций, таких как правительство Австралии, Азиатский банк развития, Мировой банк и др., был осуществлен ряд организационных и практических мероприятий. Но по итогам проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета экономическими субъектами, проведенной Министерством финансов Монголии, было выявлено, что около 40 процентов хозяйствующих субъектов не ведут бухгалтерского учета, процесс внедрения МСФО находится лишь на начальной стадии, в бюджетных организациях учет ведется по-старому, умения и навыки бухгалтеров в области применения МСФО недостаточны, деятельность профессиональных организаций находится на начальной стадии развития [5, 6].

В отчете Мирового банка в рамках программы ROSC «Отчет о соблюдении стандартов и кодексов Монголии в области бухгалтерского учета и аудита» отмечается, что «...в Монголии слабо отлажена система финансовой отчетности, низкое качество корпоративного управления и финансовой информации»¹, что свидетельствует о низком уровне адаптации МСФО на практике.

Этими обстоятельствами обусловлена необходимость расширения круга законов регулирования системы бухгалтерского учета, вследствие чего в 2001 г. была утверждена новая редакция закона «О бухгалтерском учете».

В новой редакции закона уточняется сфера применения МСФО (коммерческим

организациям представлять отчетность по МСФО, а некоммерческим организациям – по МСФО государственного сектора), четко определены порядок ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности, критерии признания элементов финансовой отчетности, введено требование обязательного формирования и соблюдения учетной политики и осуществления внутреннего контроля, ужесточена ответственность за нарушение правил ведения бухгалтерского учета и за несоблюдение Положений кодекса этики финансовыми работниками.

Факторами, препятствующими внедрению МСФО в Монголии, можно признать следующие обстоятельства².

- МСФО ориентированы прежде всего на формирование консолидированной (сводной) финансовой отчетности группы организаций, а не бухгалтерской отчетности юридического лица и служат главным образом для удовлетворения нужд участников рынка капитала. В Монголии из количества примерно 100 тыс. компаний, зарегистрированных в бизнес-реестре, 300 являются акционерными обществами³, в основном созданными путем приватизации государственной собственности в начале 1990-х гг. На сегодняшний день около 94% общих акций данных компаний сконцентрированы в руках одного лица или лиц с общим интересом⁴. Процесс вывода первичного размещения акций на фондовую биржу начался только с 2005 г., и на сегодняшний день существуют 14 акционерных обществ, созданных путем предложения ценных бумаг (ИПО). Таким образом, из-за низкого уровня развития фондового рынка запрос на представление финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО, в нашей стране невелик. Только на дочерних предприятиях,

² Монх-Очир Л., Оноржаргал А. Обновление системы нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета // Бизнес и инновации. 2016. № 12. С. 85–98.

³ Национальный статистический офис. Монгольский статистический ежегодник. Улан-Батор. 2015.

⁴ Баярсайхан Д. Современное состояние рынка ценных бумаг // Обзор финансовых рынков. 2015. № 1. С. 40–45.

¹ The World Bank Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC). Mongolia: Corporate Governance Country Assessment. 2009, pp. 29–30.

в филиалах транснациональных корпораций и на экономических субъектах, привлекающих иностранные инвестиции, существует реальный спрос на применения МСФО.

- Согласно статистическим данным, около 85% хозяйствующих субъектов Монголии представляют малые и средние предприятия с численностью до 9 работников и 86% с выручкой от реализации до 100 млн тугриков (соответственно 40 тыс. долл. США)⁵. У малых и средних предприятий нет соответствующих ресурсов и необходимости для применения МСФО при составлении финансовой отчетности. Таким образом, внедрение МСФО для таких предприятий может оказаться неактуальным.
- Применение МСФО диктует необходимость привлечения экспертов-профессионалов (оценщиков, аудиторов, консультантов и др.) для подготовки финансовой отчетности. Хотя у нас деятельность лиц, участвующих в представлении финансовой отчетности, регламентируется отдельными законами («Об аудите» 1997 г., «Об оценочной деятельности» 2010 г., «О налоговом консультировании» 2012 г.), уровень знаний и практических навыков экспертов в области МСФО невысок.

Перечисленные обстоятельства указывают на необходимость модификации концепции перехода правительством Монголии на МСФО.

В Министерстве финансов Монголии в 2015 г. с помощью Японского агентства международного сотрудничества (Japan International Cooperation Agency – JICA) реализован проект усовершенствования законодательного обеспечения реформирования бухгалтерского учета и отчетности, в результате чего утверждены новые редакции законов «О бухгалтерском учете» и «Об аудите», вступившие в действие в начале 2016 г. и предусматривающие следующие существенные изменения:

- уточнены функции субъектов государственного и негосударственного регулирования бухгалтерского учета, отвечающих не только за внедрение МСФО, но и за разработку, принятие и реализацию национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности и надзор за их применением;
- уточнена сфера применения МСФО в связи с введением в закон понятия «общественно значимая организация»⁶. Установлено требование обязательного применения МСФО общественно значимыми организациями в полном объеме и осуществления обязательной аудиторской проверки. Остальным экономическим субъектам, кроме государственных организаций, поручено применение МСФО малыми и средними предприятиями и осуществление инициативного аудита, а государственными организациями – МСФО государственного сектора;
- впервые было введено требование обязательного представления консолидированной финансовой отчетности согласно МСФО головной организацией группы взаимосвязанных организаций.

Таким образом, необходимо отметить, что введение данных изменений в законодательство о бухгалтерском учете послужило коренному изменению концепции перехода на МСФО правительством Монголии и процесс внедрения МСФО Монголии выходит на новый этап развития.

2. Формирование институциональных механизмов

В управлении реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности Монголии главную роль играют Министерство финансов и Монгольский институт профессиональных бухгалтеров (МИПБ). Основные функции,

⁶ К общественно значимым организациям отнесены открытые акционерные общества, ценные бумаги которых котируются на рынке ценных бумаг, а также юридические лица, осуществляющие деятельность на основе специальной лицензии (аудиторские и консалтинговые компании, геологоразведочные и горнодобывающие предприятия, компании с государственной собственностью, а также компании, обеспечивающие электроэнергией, теплом, паром и водой).

⁵ Национальный статистический офис. Монгольский статистический ежегодник. Улан-Батор. 2015.

выполняемые этими организациями в процессе признания МСФО, обобщены в *табл. 1*. Из таблицы видно, что до 2015 г. в сфере правовой среды не было четкого определения задач и функций по внедрению МСФО между субъектами государственных и негосударственных организаций. До этого Министерство финансов было единственным субъектом, ответственным за внедрение и надзор за применением МСФО на национальном уровне⁷.

Вслед за утверждением первого закона «О бухгалтерском учете» в 1995 г. Министерством финансов Монголии были разработаны первый документ методического характера согласно МСФО «Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности», основанный на американской форме счетоводства «Журнал-Главная», и «Единый план счетов бухгалтерского учета», применяемый для оформления хозяйственных операций коммерческих организаций⁸.

Положением были установлены принципы и базовые правила ведения бухгалтерского учета отдельных объектов бухгалтерского наблюдения, возможные бухгалтерские приемы, порядок составления и представления финансовой отчетности.

С последующим поэтапным введением изменений в 2000 и 2014 гг. в Монголии «Положение о бухгалтерском учете и отчетности» используется как основное методологическое руководство ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности экономическими субъектами.

Кроме данного Положения в настоящее время Министерством финансов Монголии разработаны и приняты более 40 нормативно-правовых актов и методических указаний, создающих правовую основу

реформирования⁹. Примерами являются «Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в бюджетных организациях» (2006), «Инструкция по надзору за компьютерными программами в области бухгалтерского учета» (2006), «Порядок признания разницы между бухгалтерской и налоговой прибылью» (2010), «Порядок учета расходов при разведке и добыче запасов полезных ископаемых» (2011), «Методические указания по проведению анализа финансового состояния организаций» (2015), «Методические рекомендации по подготовке и представлению консолидированной финансовой отчетности» (2015), что обеспечивает методологию реализации МСФО.

В новой редакции закона «О бухгалтерском учете» предусмотрены следующие существенные изменения в области формирования управленческого механизма, обеспечивающего внедрение МСФО.

Во-первых, из-за необходимости децентрализации управленческих полномочий функции Минфина Монголии по разработке проектов национальных стандартов и по организации официального перевода МСФО переданы саморегулируемой организации МИПБ.

Во-вторых, создается новый институт управления реформации бухгалтерского учета – Комитет по стандартам бухгалтерского учета и аудита, который является совещательным органом при Министерстве финансов Монголии. В состав Комитета входят представители субъектов государственного и негосударственного регулирования бухгалтерского учета и научной общественности, за ним закрепляются функции экспертизы официального перевода текстов МСФО и проектов национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

За год деятельности данного Комитета с непосредственным его участием к концу

⁷ Улаан Ч. Актуальные проблемы развития бухгалтерского учета и пути его совершенствования: Материалы научно-практической конференции, посвященной IV Совещанию передовых работников финансово-экономической отрасли. Улан-Батор: Изд-во Онгот хэвлэл, 2007. С. 27–38.

⁸ Болормаа Б. Актуальные проблемы применения МСФО: Материалы научной конференции «Стандартизация бухгалтерского учета и аудиторской деятельности». Улан-Батор: Изд-во МонГУ, 2011. С. 32–40.

⁹ Батжаргал Д. Бухгалтерский учет в условиях рыночной экономики: Материалы научно-практической конференции, посвященной 100-летию юбилею Министерства финансов Монголии. Улан-Батор: Изд-во Тумен Шанью, 2011. С. 68–78.

2016 г. Министерством финансов приняты первые три отраслевых стандарта, применяемые в приоритетных секторах экономической деятельности Монголии: «Учет доходов и расходов по договору на строительство», «Учет биологических активов и сельскохозяйственной продукции» и «Учет разведки и добычи запасов полезных ископаемых». Отсюда можно сделать вывод, что образование данного Комитета является значительным толчком к внедрению МСФО и разработке национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

Профессиональный совет бухгалтерского учета, созданный в 1993 г. при Министерстве финансов Монголии, в 1996 г. был преобразован в МИПБ. В течение 20 лет своего существования институт профессиональных бухгалтеров выполнял следующие функции в процессе внедрения МСФО:

- создана и отлажена система подготовки-аттестации профессиональных бухгалтеров и непрерывного образования. Выдача сертификата квалифицированного бухгалтера начата с 1993 г., в настоящий момент около 4 000 лиц имеют сертификаты квалифицированного бухгалтера, из них приблизительно 800 человек обладают лицензией аудитора¹⁰;
- с непосредственным участием этой организации узаконены основные отношения, сформирована устойчивая система независимого аудита и аудиторская деятельность признана отдельным сектором финансового контроля. Он объединяет около 140 аудиторских компаний¹¹ и является действительным членом Международной федерации бухгалтеров и Ассоциации бухгалтеров стран Азии и Тихоокеанского региона.

3. Обзор реализации технических вопросов, связанных с практическим применением МСФО

На начальной стадии реформирования системы бухгалтерского учета Монголии

техническими проблемами процесса внедрения и применения МСФО явились следующие обстоятельства:

- необходимость перевода официального текста МСФО на монгольский язык;
- недостаточный уровень профессиональной подготовки специалистов, занятых в области бухгалтерского учета и отчетности;
- отсутствие методических и разъяснительных материалов по практическому применению МСФО на национальном языке;
- необходимость формирования компьютерного программного обеспечения для ведения учета и составления отчетности по МСФО.

В решении названных технических вопросов решающее значение сыграла помощь международных организаций-доноров. До настоящего времени в процессе реформирования бухгалтерского учета и аудита реализовано более 10 проектов с финансовой и технической поддержкой Мирового банка, Азиатского банка развития и правительства Австралии¹². В рамках реализации одного из этих проектов в 1998 г. выпущено первое издание официального перевода текстов МСФО на монгольский язык. Как показано в *табл. 2*, выпущены издания в трех редакциях последующих версий текстов МСФО, двукратное издание текстов МСФО государственного сектора и тексты МСФО малых и средних предприятий.

Наряду с этим Министерством финансов Монголии были изданы пояснительные пособия, которые являются упрощенной формой изданий текстов МСФО, под названием «Практикум по применению МСФО» (1998 г., 2007 г., 2009 г., 2014 г.) для бухгалтеров-практикантов. Таким образом, на сегодня задача, связанная с переводом текстов МСФО на монгольский язык, выполнена, но есть немало проблем практического применения данных стандартов.

¹² Дондог Л. Исторические аспекты становления и развития системы подготовки бухгалтеров в Монголии: Материалы научной конференции «Приоритетные направления развития коммерческой деятельности Монголии». Улан-Батор: Изд-во МонГУ, 2013. С. 232–245.

¹⁰ МИПБ. Ежегодный бюллетень. Улан-Батор: 2015.

¹¹ Там же.

Международная практика показывает, что для внедрения МСФО необходимо не только осуществление перевода текстов стандартов на национальный язык, но и обеспечение беспрепятственного доступа любого заинтересованного лица к ним.

Тексты переводов в Монголии издаются только в бумажном виде, являются достаточно дорогостоящими, что и вызывает затруднение их применения. Инициативы ведущих органов, ответственных за внедрение МСФО, относительно бесплатного электронного доступа к текстам МСФО, пока нет. Хотя качество переводов последующих изданий текстов МСФО улучшается по сравнению с предыдущими выпусками, есть еще одна причина, препятствующая непосредственному использованию текстов МСФО для ведения бухгалтерского учета, связанная с особенностями менталитета монгольских бухгалтеров, предпочитающих методические указания, выпущенные компетентными органами и не оставляющие места профессиональному мнению. Поэтому нужно время, чтобы они преодолели эту зависимость, научились формировать и отстаивать свое профессиональное суждение о фактах хозяйственно-финансовой деятельности.

Задача подготовки квалифицированных специалистов в Монголии реализована по трем направлениям:

- повышение уровня знаний и навыков в области МСФО специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета, а также пользователей финансовой отчетности;
- образование системы подготовки и переподготовки профессиональных бухгалтеров;
- реформирование системы высшего профессионального образования в области бухгалтерского учета.

Одномесечный курс для преподавателей экономических вузов и работников регулирующих органов, проведенный американскими консультантами Д. Хоббсом (D. Hobbes) и М. Ховерстеном (M. Hoversten)

в 1993 г. по предмету «Основы бухгалтерского учета», стал началом профессиональной подготовки специалистов по бухгалтерскому учету в рыночной экономике.

Последующая серия курсов, поэтапно проведенных до 1998 г. под руководством опытного специалиста в области бухгалтерского учета гражданина Филиппин Макарио Ж. Севилла по пяти направлениям бухгалтерского учета (финансовый учет, управленческий учет, аудит, информационная система бухгалтерского учета и менеджмент), стала фундаментом знаний монгольских специалистов о сути американского бухгалтерского учета и значительного повышения уровня их знаний профессионального английского языка¹³.

В ходе этих занятий были переведены на монгольский язык учебники иностранных авторов по бухгалтерскому учету: Макарио Ж. Севилла «Финансовый учет» и «Основы финансового учета» (1996), Роберта Р. Мейгса «Финансовый учет» (1996), а позже Д. Кейсо «Финансовый учет» (2000) и А. Хаммера «Учет затрат» (2000), которые стали основными методическими материалами.

В различных обучающих мероприятиях, организованных для переподготовки бухгалтеров коммерческого сектора до 2000-х гг., приняла участие примерно одна треть из 30 тыс. практических работников, занятых в области бухгалтерского учета. С момента утверждения закона «О финансовом управлении в государственном секторе» (2002 г.) начался процесс реформирования бухгалтерского учета и обучения работников бюджетных организаций. По данным Министерства финансов, в 2002–2003 гг. было организовано обучение для 3 тыс. бухгалтеров из 2,5 тыс. бюджетных организаций, действующих в нашей стране¹⁴.

В результате значительного повышения профессиональной подготовки бухгалтеров годовые финансовые отчеты всех бюджетных

¹³ Ганцог Ц., Хашчулуун Ч. Монголия: Переход к рыночной экономике. Улан-Батор: Изд-во МонГУ, 2007. 440 с.

¹⁴ Батжаргал Д. МИПБ – 20-летняя история к МСФО. Улан-Батор: Монхийн усэг принтинг, 2016. 399 с.

организаций за 2003 г. были составлены на основе «метода начисления» согласно МСФО государственного сектора. А с 2004 г. начался процесс подготовки «Консолидированной финансовой отчетности правительства Монголии» и представления на обсуждение Великому Государственному Хуралу.

Первым законом «О бухгалтерском учете», утвержденным в 1993 г., были установлены требования к претендентам на звание профессионального бухгалтера и требование необходимости наличия звания профессионального бухгалтера лицам, занятым на должности главного бухгалтера бюджетных организаций и государственных предприятий. Для реализации данного указа закона с 1993 г. началась подготовка и аттестация бухгалтеров, и тогда же 16 человек были признаны первыми квалифицированными бухгалтерами.

Обучение и сертификацию профессиональных бухгалтеров организует МИПБ. По данным МИПБ, если до 2000-х гг. число профессиональных бухгалтеров ежегодно увеличивалось в среднем на 90 чел., то после 2000-х гг. – на 220 чел. (рис. 2). Средняя успеваемость учащихся составляет около 15% от общего числа претендентов [7]. Претенденту, успешно прошедшему квалификационный экзамен, выдается аттестат профессионального бухгалтера в первый раз сроком на 4 года, во второй раз – без ограничения срока его действия.

Кроме того, с 2013 г. началась программа обучения по подготовке к экзаменам для получения международной квалификации (АССА и СРА), и сегодня около 50 чел. обладают международными аттестатами¹⁵.

Система обучения, сертификации и непрерывного образования профессиональных бухгалтеров, надзор за соблюдением профессиональной этики членов МИПБ полностью урегулированы согласно рекомендациям Международной федерации бухгалтеров и Международной программы

учебной подготовки профессиональных бухгалтеров.

Реформа учебных программ государственных вузов, готовящих специалистов в области бухгалтерского учета, началась в Монгольском государственном университете и Сельскохозяйственном институте с середины 1990-х гг. с обновления учебного плана по специальности «бухгалтер». В настоящее время из 100 государственных и негосударственных вузов нашей страны, зарегистрированных Министерством образования Монголии, около 40 вузов обучают специальности бухгалтера¹⁶.

В учебных планах вузов все дисциплины по курсу бухгалтерского учета основаны на принципах МСФО, и кроме того, имеется отдельная дисциплина «Международные стандарты финансовой отчетности» для бакалавров и магистрантов.

Хотя Монголия сегодня занимает одно из первых мест в мире по количеству вузов на одного человека¹⁷, качество профессиональной подготовки выпускников-бухгалтеров до сих пор является одной из важнейших задач реформирования. Министерство образования Монголии проводит государственную регламентацию образовательной деятельности вузов на территории страны путем процедур лицензирования и аккредитации. Из 40 экономических вузов, обучающих профессии бухгалтера, 20 аккредитованы на национальном уровне, а 7 – на международном¹⁸.

Подводя итог, можно сказать, что инфраструктура, необходимая для применения МСФО в Монголии, в основном, создана.

В заключение можно сказать, что на сегодняшний день в Монголии сформирована

¹⁶ Эрдэнэбат Ж. О реализации государственной политики развития в сфере образования в 2014/2015 учебном году // Аккредитация в образовании. 2016. № 7. С. 101–103.

¹⁷ Общая численность населения Монголии на конец 2016 г. составила 3,1 млн чел. Служба статистики и информации Монголии – Статистикийн мэдээллийн нэгдсэн сан. URL: www.1212.mn

¹⁸ Алзахзуй В. Аккредитация – основа повышения качества высшего образования // Аккредитация в образовании. 2016. № 6. С. 7–21.

¹⁵ Дондог Л. Л. Дондог и его коллеги за бухгалтерский учет и аудит. Улан-Батор: Соёмбо принтинг, 2016. 317 с.

законодательно-правовая база применения МСФО, закреплена деятельность органов государственной власти и профессионального управления в области бухгалтерского учета и отчетности, а также основные инфраструктурные вопросы, способствующие адаптации монгольского бухгалтерского учета к международным стандартам, решены на достаточном уровне.

Хотя слабое развитие фондового рынка ограничивает спрос на полное применение МСФО, в результате коренных изменений,

принятых в последней редакции закона «О бухгалтерском учете», система бухгалтерского учета и отчетности нашей страны выходит на новый уровень своего развития.

Анализ этапов внедрения МСФО в монгольскую практику указывает на целесообразность формирования национальных стандартов учета и отчетности, соответствующих национальным условиям и практике, основанным на принципах международных стандартов.

Таблица 1**Изменение функций институтов, обеспечивающих внедрение МСФО в Монголии****Table 1****Changing the functions of the institutions introducing IFRS in Mongolia**

№	Участники	Закон «О бухгалтерском учете» 1993 г.	Закон «О бухгалтерском учете» 2001 г.	Закон «О бухгалтерском учете» 2015 г.
1	Министерство финансов	Обеспечение профессиональным и методологическим руководством реформации системы бухгалтерского учета и отчетности в масштабе страны	Разработка проектов национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, разъяснений и рекомендаций по их применению. Осуществление надзора за применением МСФО экономическими субъектами	Принятие законодательных актов о введении в действие национальных стандартов по бухгалтерскому учету и отчетности на территории Монголии, обеспечение их применения. Осуществление надзора за применением МСФО экономическими субъектами
2	Монгольский институт профессиональных бухгалтеров	Разработка предложений по совершенствованию первичных бухгалтерских документов. Оказание помощи в подготовке специалистов и повышение их квалификации. Оказание помощи в организации бухгалтерского учета	Не предусмотрены функции МИПБ	Организация официального перевода МСФО и их разъяснение. Разработка проектов национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, разъяснений и рекомендаций по их применению
3	Комитет по стандартам бухгалтерского учета и аудита	—	—	Осуществление экспертизы официального перевода текстов МСФО и утверждение разъяснений и рекомендаций по их применению. Подготовка к утверждению проектов национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, разъяснений и рекомендаций по их применению

Источник: Закон «О бухгалтерском учете» (1993 г., 2001 г., 2015 г.)

Source: The Accounting Law (1993, 2001, 2015)

Таблица 2

Перечень документов МСФО, изданных на монгольском языке

Table 2

List of the IFRS documents issued in the Mongolian language

№	Год выпуска Советом МСФО	Год перевода на монгол. язык	Название стандарта	Органы, ответственные за подготовку перевода	Источник финансирования переводов	Процедура придания официального статуса переводу МСФО
1	1996	1998	Международный стандарт бухгалтерского учета	Проф. совет бухгалтерского учета	Мировой банк и Азиатский банк развития	Издание в бумажном виде
2	2003	2005	Международный стандарт финансовой отчетности	Министерство Финансов	Мировой банк и Азиатский банк развития	Издание в бумажном виде
3	2003	2006	Международный стандарт финансовой отчетности государственного сектора	Министерство Финансов	Мировой банк и Азиатский банк развития	Издание в бумажном виде
4	2010	2011	Международный стандарт финансовой отчетности	МИПБ	Из гос. бюджета	Издание в бумажном виде
5	2009	2011	Международный стандарт финансовой отчетности малых и средних предприятий	МИПБ	На коммерческой основе	Издание в бумажном виде
6	2011	2012	Международный стандарт финансовой отчетности государственного сектора	Ассоциация бухгалтеров Монголии	Из гос. бюджета	Издание в бумажном виде
7	2011	2012	Международный стандарт финансовой отчетности	МИПБ	На коммерческой основе	Издание в бумажном виде

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 1

Элементы, формирующие систему применения МСФО

Figure 1

The elements of IFRS implementation framework



Источник: авторская разработка

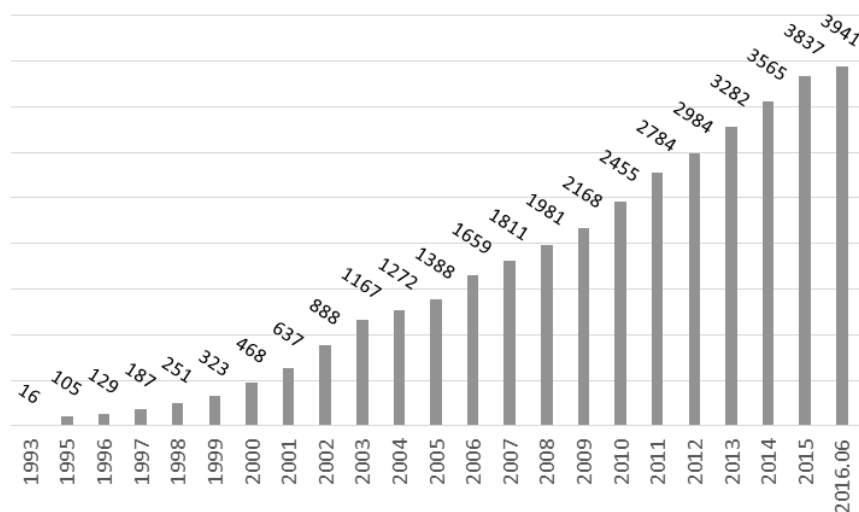
Source: Authoring

Рисунок 2

Рост количества профессиональных бухгалтеров (1993–2016 гг.)

Figure 2

Changes in the number of certified public accountants, 1993–2016



Источник: Ежегодный бюллетень МИПБ

Source: Annual Bulletin of the Institute of Professional Accountants of Mongolia

Список литературы

1. *Жааваа Т.* Вопросы обновления системы бухгалтерского учета Монголии: монография. Улан-Батор: Изд-во МонГУ, 2003. 130 с.
2. *Лодой С.* Исторические аспекты эволюционирования бухгалтерского учета (на монгольском языке). Улан-Батор: Хох судар принтинг, 2009. 136 с.
3. *Сорокина Е.М.* Возможности и проблемы применения Международных стандартов финансовой отчетности в России // *Известия Иркутской государственной экономической академии*. 2016. Т. 26. № 3. С. 469–477.
4. *Шеремет А.Д., Соловьева О.В.* Проблемы применения Международных стандартов финансовой отчетности: Анализ международного опыта // *Аудит и финансовый анализ*. 2009. № 1.
5. *Дондог Л.* История бухгалтерского учета (на монгольском языке). Улан-Батор: Изд-во Монхийн усэг принтинг, 2016. 446 с.
6. *Narasimham R., Narayan B., Bayasgalan D.* Diagnostic Studies of Accounting and Auditing Arrangements in Mongolia. Asian Development Bank. Printed in the Philippines. 2005, 119 p.
7. *Монх-Очир Л., Оноржаргал А.* Особенности развития аудита в Монголии // *Известия ИГЭА (Байкальский Государственный Университет Экономики и Права)*. 2013. № 5. С. 35–39.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем 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.

Original Article

THE REFORM OF ACCOUNTING SYSTEM IN MONGOLIA

Luvsan-Ish MUNKH-OCHIR^a, Agvaandorj UNURJARGAL^{b,*}^a National University of Mongolia, Ulaanbaatar, Mongolia
lmunkhochir@yahoo.com^b National University of Mongolia, Ulaanbaatar, Mongolia
a.unur@yahoo.com

* Corresponding author

Article history:

Received 9 February 2017

Received in revised form

22 February 2017

Accepted 6 March 2017

Available online 15 May 2017

JEL classification: M40,

M41, M48, P21

<https://doi.org/10.24891/ia.20.9.492>**Keywords:** accounting,
financial reporting,
International Financial
Reporting Standards, IFRS
adoption challenges**Abstract****Subject** This article discusses the major aspects and relevant problems of accounting and reporting systems' reforming in Mongolia on the basis of generalization of the world experience of application of IFRS.**Objectives** The article aims to generalize and summarize the results of the process of implementing IFRS in Mongolia, identify the existing practical problems, and develop proposals for their solution.**Methods** For the study, we used the methods of logical and statistical analyses.**Results** Analysis of the introduction of IFRS in Mongolian practice confirms that IFRS allow improving the accounting and reporting according to requirements of time. However, direct copying doesn't take a proper effect. Different countries should form their own national standards of accounting and reporting, appropriate to their national conditions and practices, based on the principles of appropriate international standards.**Conclusions** The article concludes that to date, a legislative base of application of IFRS, and the activity framework of public authorities and professional management in accounting have been formed in Mongolia. Basic infrastructural issues conducive to adaptation the Mongolian accounting to international standards have been resolved in a fairly short period of time.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

References

1. Zhaavaa T. *Voprosy obnovleniya sistemy bukhgalterskogo ucheta Mongolii: monografiya* [The issues of Mongolian accounting system reform: a monograph]. Ulaanbaatar, National University of Mongolia Publ., 2003, 130 p.
2. Lodoi S. The Historical Aspects of Accounting Evolution. Ulaanbaatar, Khukh Sudar Publ., 2009, 136 p. (In Mongolian)
3. Sorokina E.M. [Opportunities and challenges for implementation of International Financial Reporting Standards in Russia]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii = Bulletin of Baikal State University*, 2016, vol. 26, no. 3, pp. 469–477. (In Russ.) doi: 10.17150/1993-3541.2016.26(3).469-477
4. Sheremet A.D., Solov'eva O.V. [Problems of International Financial Reporting Standards implementation: An analysis of the international experience]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2009, no. 1. (In Russ.)
5. Dondog L. The History of Accounting. Ulaanbaatar, Munkhiin Useg Printing, 2016, 446 p. (In Mongolian)

6. Narasimham R., Narayan B., Bayasgalan D. Diagnostic Studies of Accounting and Auditing Arrangements in Mongolia. Asian Development Bank. Printed in the Philippines, 2005, 119 p.
7. Munkh-Ochir L., Unurjargal A. [Auditing in Mongolia]. *Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii* = *Bulletin of Baikal State University*, 2013, no. 5, pp. 35–39. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors 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.