

Сравнительный анализ по внедрению МСФО на рынке ценных бумаг государств-участников СНГ

Настоящий Сравнительный анализ подготовлен Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку в Украине (далее - ГКЦБФР) на основе представленных данных, согласно направленным анкетам по вопросам внедрения МСФО на рынках ценных бумаг государств – участников СНГ.

Сегодня МСФО разрешены в 25 странах, обязательны (для всех отечественных предприятий) – в 91 стране; обязательны для некоторых отечественных предприятий – в 6 странах.

По мере глобализации экономики значительно активизировалась дискуссия о сближении национальных и международных стандартов.

Сейчас на большинстве основных рынков капитала активно обсуждаются или претворяются в жизнь планы сближения разных систем стандартов с целью создания единого комплекса всемирно признанных стандартов финансовой отчетности и аудита.

Система финансовой отчетности, подкрепленная сильным руководством, высококачественными стандартами и надежной нормативной базой являются залогом экономического развития страны.

Высококачественные стандарты финансовой отчетности, аудита и этики являются фундаментом доверия инвесторов к финансовой и нефинансовой информации и играют неотъемлемую роль в содействии экономическому росту страны и ее финансовой стабильности.

В настоящее время в соответствии с законодательством указанных государств – участников СНГ законодательная база, регулирующая вопросы внедрения МСФО на рынке ценных бумаг, регламентируется законами о бухгалтерском учете, а также иными законодательными актами государств – участников СНГ.

Основные вопросы рассматриваемые в анкете, поставлены с целью выяснения, насколько финансовая информация, раскрываемая на рынках ценных бумаг государств-участников СНГ, удовлетворяет запросам внутренних и внешних инвесторов. Как урегулированы вопросы внедрения МСФО в государствах-участниках СНГ, какими путями идет каждое из государств в этом вопросе. Какой положительный опыт может быть использован, какие могут быть ошибки, как их избежать. Важно не только раскрыть финансовую информацию, необходимо убедить инвестора в ее достоверности. Поэтому в проведенном анализе рассмотрены вопросы аудита и его качества на рынках ценных бумаг государств-участников СНГ, а также вопросы регулирования аудиторской деятельности с целью осуществления контроля и надзора за ней. Вопросы подготовки высококвалифицированных специалистов по бухгалтерскому учету и аудиту, работающих на рынках ценных бумаг, также немаловажен при рассмотрении вопросов о качестве раскрываемой информации.

1. Регулирование бухгалтерского учета –переход на МСФО.

Первая группа вопросов относится к системам регулирования бухгалтерского учета и переходу на МСФО при составлении финансовой отчетности.

Законодательством всех государств – участников СНГ определены различные органы, регулирующие бухгалтерский учет, и различные законодательные акты.

В Российской Федерации - это Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»; постановление Правительства Российской Федерации от 25.02.2011 № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации»;

Положения по бухгалтерскому учету (далее ПБУ), являются нормативными документами, которые: определяют основные понятия и правила ведения учета; регламентируют порядок ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации; устанавливают перечень требований к раскрытию информации в отчетности.

ПБУ разрабатываются и утверждаются Министерством финансов Российской Федерации. В настоящее время действует 21 положение, устанавливающее правила ведения бухгалтерского учета.

Органом регулирующим бухгалтерский учет является Министерство финансов Российской Федерации.

Документ международных стандартов признается подлежащим применению на территории Российской Федерации, если он обеспечивает выполнение задачи по формированию полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности

Осуществляется реформирование бухгалтерского учета в Российской Федерации в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

В соответствии со статьей 2 Федерального закона от 27.07.2010 №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» его действие распространяется:

- 1) на кредитные организации;
- 2) на страховые организации;
- 3) на иные организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

Общие условия включения ценных бумаг в Котируемые списки фондовых бирж закреплены в правилах листинга, утверждаемых фондовой биржей, содержат требования по бухгалтерскому учету и отчетности. В частности, в соответствии с пунктом 5.1.1 Правил допуска ценных бумаг к торгам Открытого акционерного общества «Фондовая биржа РТС» для включения в котируемый список акций эмитент имеет годовую финансовую (бухгалтерскую) отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и (или) Общепринятыми принципами бухгалтерского учета США (US GAAP), в отношении которой был проведен аудит, и принял обязательство вести указанную отчетность и раскрывать ее вместе с аудиторским заключением в отношении указанной отчетности на русском языке.

В Республике Беларусь Законом Республики Беларусь от 18.10.1994 «О бухгалтерском учете и отчетности» органами регулирующими бухгалтерский учет определены - Президент Республики Беларусь, Национальное собрание Республики Беларусь, Совет Министров Республики Беларусь, Национальный банк Республики Беларусь, Министерство финансов Республики Беларусь и иные государственные органы.

Основные законодательные акты:

- Декрет Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 № 15 "О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц";

- Указ Президента Республики Беларусь от 15.03.2011 № 114 от 15.03.2011 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов»;

- Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 "О бухгалтерском учете и отчетности"

- Постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь регулируются вопросы как раскрытия информации в финансовой отчетности, ведение учета ценных бумаг.

Нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и отчетности не соответствуют требованиям МСФО, но разрабатываются на основе МСФО.

В соответствии с Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 27.09.2007 № 185 «О составлении и представлении Национальным банком Республики Беларусь, банками Республики Беларусь финансовой отчетности в

соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» Национальный банк Республики Беларусь, банки Республики Беларусь наряду с бухгалтерской отчетностью составляют годовую финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности в белорусских рублях.

Основными регулирующими документами по бухгалтерскому учету в **Азербайджанской Республике** есть Закон Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете», Решения и Постановления Кабинета Министров Азербайджанской Республики, нормативные документы Министерства Финансов Азербайджанской Республики. Регулятором бухгалтерского учета является - Министерство Финансов Азербайджанской Республики.

Согласно Закону Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете» Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета для коммерческих организаций основываются на МФСО и охватывают все вопросы регулируемые МФСО.

В виду того, что национальные стандарты были разработаны на основе МФСО, существенных отличий между ними не существует. Отличия между НСУ и МФСО имеют только технический характер. Например, форма №12 по МФСО (налог на прибыль) по НСУ была разделена на две формы - текущие и отложенные налоги, в НСУ на основе минимальных требований были разработаны и утверждены специальные формы для отчетности.

Согласно Закону Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете» МСФО распространяются на все организации имеющие общественную значимость. К организациям имеющим общественную значимость, согласно Закону Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете» относятся кредитные учреждения, страховые компании, инвестиционные фонды, не правительственные (частные) социальные фонды и юридические лица, ценные бумаги которых находятся в обращении на фондовой бирже, 20 организаций, список которых утвержден Решением Кабинета Министров Азербайджанской Республики № 140 от 18.07.2005, а также согласно Решению Кабинета Министров Азербайджанской Республики № 108 от 20.06.2005 все коммерческие предприятия (исключая кредитные учреждения, страховые компании, инвестиционные фонды, не правительственные (частные) социальные фонды и юридические лица, ценные бумаги которых находятся в обращении на фондовой бирже) с годовой прибылью 120 млн. манат, среднегодовым количеством работников 1500 человек и итоговой суммой баланса 300 млн манат.

Обязательное использование МСФО из участников рынка ценных бумаг распространяется на компании включенные в листинг первого уровня, а также компании, размещающие свои облигации посредством публичного предложения .

В **Республике Молдова** согласно положениям Закона о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007, к органам регулирования бухгалтерского учета относятся:

а) государственные органы – Правительство, Министерство финансов, Национальный банк Молдовы, Национальная комиссия по финансовому рынку (НКФР), центральные отраслевые органы публичного управления, органы местного публичного управления, Информационная служба финансовых отчетов при Национальном бюро статистики;

б) профессиональные ассоциации, целью которых являются совершенствование и развитие бухгалтерского учета.

В Республике Молдова разработаны и утверждены национальные стандарты бухгалтерского учета. К регулирующим документам относятся также: Постановление Правительства Республики Молдова № 1507 об утверждении Плана развития бухгалтерского учета и аудита в корпоративном секторе на 2009-2011 годы и Кодекс профессионального поведения аудиторов и бухгалтеров Республики Молдова.

В Законе **Украины** «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» определено что Министерство финансов занимается методологией бухгалтерского учета. Министерство финансов Украины утверждает своими приказами Национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета. Остальные

регуляторные функции осуществляют отраслевые регуляторы по согласованию с Министерством финансов.

Взяв курс на европейскую интеграцию и вступление в ВТО, правительство Украины приняло целый ряд постановлений и решений:

История вопроса.

1992 – Указ Президента Украины о переходе Украины к общепринятой в международной практике системы учета и статистики (май 1992г.).

1993 – КМУ принята Концепция построения национальной статистики Украины и Государственная программа перехода на международную систему учета и статистики (от 05.05.1993г. № 326).

1998 – коммерческие банки Украины составляют отчетность по международным стандартам.

1998 – Постановление об утверждении Программы реформирования системы бухгалтерского учета с использованием международных стандартов (от 28.10.1998г. № 1706).

1999 – Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». П (С) БУ. План счетов.

2000 – Указ Президента Украины об утверждении Программы интеграции в Европейский союз (от 14.09.2000г. № 1072/2000), в которой подчеркивалась значимость перехода национальной системы бухгалтерского учета и аудита на международные стандарты.

2001 – Постановление КМУ об утверждении мероприятий по реализации Основных направлений развития фондового рынка на 2001-2005 гг. (от 14.07.2001г. № 1046).

2003 – Распоряжение КМУ об утверждении мероприятий по реализации приоритетных направлений развития корпоративного управления в акционерных обществах (от 18.01.2003г. № 25-р) и Постановление КМУ об утверждении ориентировочного плана законопроектной работы на 2003 год (от 20.01.2003г.).

2007 – Распоряжение КМУ об утверждении Стратегии применения международных стандартов финансовой отчетности в Украине (от 24.10.2007г. № 911-р).

2008 – Закон Украины «Об акционерных обществах», который внес изменения в Закон Украины «О ценных бумагах и фондовом рынке». Статья 40 «Публичные акционерные общества дополнительно раскрывают информацию о своей деятельности на основе Международных стандартов бухгалтерского учета в порядке, установленном Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку»

2010 – октябрь. Вице-премьер-министр Борис Колесников распорядился разработать законопроект о переходе на систему бухгалтерского учета, соответствующую международным стандартам. Законопроект должен быть разработан и принят в ближайшие месяцы и должен корреспондироваться с новым Налоговым кодексом.

2011 – февраль. Вступил в силу «Порядок дополнительного раскрытия информации о своей деятельности публичными компаниями на основе МСФО», разработанный ГКЦБФР.

2011 – март Распоряжение Кабинета Министров Украины от 17.03.2011 № 2052-р «О продлении срока выполнения мероприятий по применению международных стандартов финансовой отчетности в Украине».

2011- 12 мая Закон Украины «О внесении изменений в Закон Украины О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» предусмотрел применение МСФО публичными акционерными обществами, страховыми компаниями и банками, а также предприятиями, перечень которых определяется Кабинетом Министров Украины, с 1 января 2012 года.

Сегодня действует вышеупомянутая норма Закона Украины «О ценных бумагах и фондовом рынке», внесенная Законом «Об акционерных обществах», которая предусматривает, что публичные акционерные общества дополнительно раскрывают информацию о своей деятельности на основе международных стандартов бухгалтерского учета в порядке, установленном Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку.

В Украине решена существенная проблема, а именно введение нормы об обязательном применении МСФО в основном законе «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». 12 мая 2011 года были приняты изменения в этот

Закон: дано определение МСФО; определено кто будет составлять и обнародовать отчетность, составленную в соответствии с МСФО, каким способом и в какие сроки. К группе компаний, которые составляют финансовую отчетность по МСФО, относятся: публичные компании, страховые компании и банки.

И лишь только в **Кыргызской Республике** основным регулятором как бухгалтерского учета, так и аудита является Государственная служба регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики (Закон Кыргызской Республики «О Государственной службе по регулированию и надзору за финансовым рынком Кыргызской Республики» от 24 июля 2009 года № 249). Основными законодательными документами есть Закон Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете» от 29 апреля 2002 года № 76;

Постановление Правительства Кыргызской Республики «О международных стандартах финансовой отчетности в Кыргызской Республике» от 28.09.2001 г. № 593; Постановление правления Национального банка Кыргызской Республики «Об утверждении новой редакции Плана счетов бухгалтерского учета в коммерческих банках и других финансово-кредитных учреждениях Кыргызской Республики» от 30 мая 2007 года № 28/3.

На всей территории Кыргызской Республики для всех субъектов, независимо от формы собственности (кроме бюджетных учреждений и индивидуальных предпринимателей), применяются Международные стандарты финансовой отчетности, разрабатываемые Комитетом по МСФО (г. Лондон).

В **Республике Армения** регулируют бухгалтерский учет Министерство финансов, Центральный банк. Основными

законодательными актами являются: Закон о “Бухгалтерском учете” РА, другие законы Республики Армения регулирующие отдельные аспекты бухгалтерского учета, в.т.ч. Закон О “Рынке ценных бумаг” РА, нормативные правовые акты принятые Министерством финансов и Центральным банком, в.т.ч. Планы счетов бухгалтерского учета, МСФО. МСФО приняты в качестве национальных стандартов и распространяются на все организации, за исключением организаций, действующих в особом режиме налогового учета (малые предприятия) . в том числе участников рынка ценных бумаг. Национальный регулятор рынка ценных бумаг имеет полномочия по регулированию бухгалтерского учета.

В целом, можно отметить, что почти во всех странах государств – участников СНГ национальное законодательство предусматривает наличие закона о бухгалтерском учете и национальных стандартов бухгалтерского учета, которые базируются на МСФО. В республиках Армения и Киргизия МСФО приняты в качестве национальных. Основным регулятором бухгалтерского учета является министерство финансов.

Исключением является Кыргызская Республика. Только в Кыргызской Республике к полномочиям регулятора финансового рынка относятся вопросы регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита, а также в Армении.

Среди вопросов, которые требуют решения при внедрении МСФО, это наличие официального перевода на национальный язык документов МСФО (текстов стандартов, пояснений, концептуальной основы), а также порядок введения новых МСФО.

| | |
|--------------------|---|
| Россия | Министерство финансов Российской Федерации обеспечивает получение от Фонда Международных стандартов финансовой отчетности перевода на русский язык каждого документа международных стандартов. |
| Белоруссия | Официальный перевод МСФО на национальные языки отсутствует. Проводятся переговоры с Фондом Комитета по МСФО о заключении соглашения об отказе от авторских прав на ограниченных территориях |
| Украина | С 1997 г. Перевод на украинский язык и публикацию осуществляет по лицензионному соглашению ФПБАУ*. На Веб-странице ГКЦБФР обнародованы тексты МСФО по состоянию на 1.01.2010г. « Для составления финансовой отчетности применяются международные стандарты, если они не противоречат этому Закону и официально обнародованы на веб-сайте Министерства финансов Украины»-закон « О бухгалтерском учете». |
| Киргизия | Применение МСФО в Кыргызской Республике осуществляется только на официальном (русском) языке. На государственный язык МСФО пока не переведены. |
| Азербайджан | Официальный перевод МСФО осуществляет Министерство Финансов и легализуется путем прямого применения согласно Закону Азербайджанской Республики «О бухгалтерском учете». |
| Молдова | Перевод на молдавский язык обеспечен Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности. Правительство не переводит, а только публикует МСФО, (Закон о бухгалтерском учете № 113-XVI от 27.04.2007, Приказ Министра Финансов №109 от 19.12.2008). |
| Армения | Министерство финансов. Легализация перевода происходит путем официального опубликования. |

*ФПБАУ- Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины – общественная организация

Как видим из приведенной таблицы, вопросы перевода МСФО в законодательствах стран – участниц СНГ решаются по разному, или пока находятся в стадии решения.

Перевод международных стандартов - это очень сложная задача, ведь от его качества зависит их внедрение. Зачастую переводчикам трудно передать в переводе стандартов истинное значение английского текста. Трудности в переводе возникают в результате: использования длинных предложений в английском тексте; непоследовательного употребления терминологии; использование одного термина для описания разных понятий, использование терминов, не поддающихся переводу. По этим вопросам мы также можем выработать единую политику и согласовать ее с Лондонским Советом.

Интересен опыт по разработке форм финансовой отчетности в формате МСФО, которые не предусмотрены международными стандартами. Однако традиции, которые сложились в выше названных государствах - составлять отчетность в установленных и утвержденных формах, значительно облегчат труд бухгалтера с одной стороны, дает возможность обрабатывать финансовую отчетность и формировать базы данных с целью формирования

системы пруденциального надзора и управления рисками. Такие формы полного комплекта финансовой отчетности могут быть разработаны и рекомендованы к применению в государствах-участниках СНГ.

2. Регулирование аудита

Рассматривая законодательные и нормативные правовые акты, которые регулируют аудит и аудиторскую деятельность, отметим, что в **Российской Федерации** к ним относятся: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», Постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности», приказ Минфина России от 29.12.2009 N 146н «О создании совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа» (вместе с "Положением о совете по аудиторской деятельности", "Положением о рабочем органе совета по аудиторской деятельности").

Обязательный аудит проводится в случаях:

1) если организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

2) если ценные бумаги организации допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг;

3) если организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, товарной, валютной или фондовой биржей, негосударственным пенсионным или иным фондом, акционерным инвестиционным фондом, управляющей компанией акционерного инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда (за исключением государственных внебюджетных фондов).

Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний, а также консолидированной отчетности проводится только аудиторскими организациями.

Саморегулируемые организации auditors осуществляют деятельность в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Членство auditors в СРО обязательно.

Общие условия включения ценных бумаг в Котируемые списки фондовых бирж закреплены в правилах листинга, утверждаемых фондовой биржей, содержат требования по бухгалтерскому учету и отчетности. В частности, в соответствии с пунктом 5.1.1 Правил допуска ценных бумаг к торгам Открытого акционерного общества «Фондовая биржа РТС» для включения в котируемый список акций эмитент имеет годовую финансовую (бухгалтерскую) отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и (или) Общепринятыми принципами бухгалтерского учета США (US GAAP), в отношении которой был проведен аудит, и принял обязательство вести указанную отчетность и раскрывать ее вместе с аудиторским заключением в отношении указанной отчетности на русском языке.

В Республике Беларусь аудит регулируют:

- Закон Республики Беларусь от 08.11.1994 № 3373-ХП «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 04.01.2010);
- Банковский Кодекс Республики Беларусь;
- Инструкция об аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора, утвержденная постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 04.01.2008 № 7 (в ред. от 23.12.2008 № 2010);
- Правила аудиторской деятельности утвержденные постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь. Правила разработаны на основе Международных стандартов аудита (МСА);
- Инструкция о регулировании аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 04.01.2008 № 1 (в ред. от 30.11.2010 № 523).

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 08.11.1994 № 3373-ХП «Об аудиторской деятельности» ежегодно проводится обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- открытых акционерных обществ;
- банков, небанковских кредитно-финансовых организаций;
- бирж;
- коммерческих организаций с иностранными инвестициями;
- страховых организаций, страховых брокеров;
- резидентов Парка высоких технологий;
- организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;

• иных организаций и индивидуальных предпринимателей, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год составляет более 600 тысяч евро.

Проектом Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» предусмотрена норма о проведении обязательного аудита для профессиональных участников рынка ценных бумаг.

Саморегулируемых организаций нет. Существуют профессиональные общественные организации.

Согласно Инструкции о регулировании аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 04.01.2008 № 1 установлено дополнительное требование к аудиторской организации, проводящей аудит достоверности годовой финансовой отчетности банка, составленной в соответствии с МСФО - наличие в штате не менее трех auditors, включая руководителя и (или) его заместителя, которые имеют диплом (сертификат) международно признанных бухгалтерских и аудиторских ассоциаций и организаций, являющихся некоммерческими организациями, которым подтверждается знание МСФО.

В соответствии с Проектом Закона «Об аудиторской деятельности» к аудиторской организации, проводящей аудит достоверности годовой бухгалтерской отчетности общественно значимой организации, составленной в соответствии с МСФО, также предъявляются аналогичные требования.

Развитие аудита в **Украине** началось после принятия Закона «Об аудиторской деятельности» от 22 апреля 1993 г. № 3125-ХП. Законом Украины от 14 сентября 2006 года N 140-V этот Закон изложен в новой редакции.

Одним из составляющих законодательного регулирования в Украине вопроса о создании системы независимого финансового контроля в рамках защиты интересов собственника является установление обязательного аудита. Обязательное проведение аудита предусмотрено ст. 8 Закона Украины «Об аудиторской деятельности». В соответствии со ст.8 Закона Украины «Об аудиторской деятельности», проведение аудита является обязательным для следующих случаев: подтверждения и полноты годовой финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности открытых акционерных обществ-эмитентов облигаций, профессиональных участников рынка ценных бумаг, финансовых учреждений и других субъектов хозяйствования, отчетность которых в соответствии с законодательством Украины подлежит официальному обнародованию, за исключением учреждений и организаций, которые полностью содержатся за счет государственного бюджета; проверки финансового состояния учредителей банков, предприятий с иностранными инвестициями, открытых акционерных обществ, страховых и холдинговых компаний, институтов совместного инвестирования, доверительных обществ и других финансовых посредников; эмитентов ценных бумаг при получении лицензии на совершение профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг. Проведение аудита является обязательным в других случаях, предусмотренных законами Украины.

Нормативы и стандарты аудиторской деятельности, согласно Закона «Об аудиторской деятельности», определяются Аудиторской палатой Украины (АПУ) - органа, отвечающего за разработку и контроль методологии аудита в Украине. До 2003 года в Украине действовали национальные стандарты аудита, а с января 2004 года, решением АПУ от 20 апреля 2003, были введены в действие международные стандарты аудита и этики. В сравнении с действовавшими ранее, новые более емкие, гибкие, детализированные и современные. Они регулируют целый спектр вопросов - от взаимоотношений auditors, auditors и клиентов, до оформления аудиторского заключения и создания выборки для достоверной оценки финансовой отчетности. Использование международных стандартов в идеале должно содействовать более качественному оказанию аудиторских услуг, и является определенным достижением, поскольку даже не все страны ЕС, используют эти стандарты на государственном уровне. В СНГ мы

являемся первой страной, внедрившей международные стандарты аудита в полном объеме. Применение новых стандартов обязательно для всех субъектов аудиторской деятельности. За нарушение стандартов Законом предусмотрен ряд мер, начиная от предупреждения и заканчивая лишением сертификата аудитора.

Регулирование аудиторской деятельности в Украине имеет следующие особенности. В соответствии с Законом Украины «Об аудиторской деятельности» регулирование осуществляет АПУ, которая формируется из представителей государственных органов, аудиторов и ученых в составе 20 человек. Десять из них – представители государственных органов. АПУ в соответствии с законом осуществляет ведение реестра аудиторов и аудиторских фирм, сертифицирует аудиторов (сертификат на 5 лет), повышает квалификацию и осуществляет контроль качества аудиторских услуг. Регуляторы финансового рынка выставляют требования к аудиторским заключениям и ведут собственные реестры аудиторов и аудиторских компаний которые осуществляют проверки участников их рынков. Такой реестр ведет ГКЦПФР для аудиторов, которые проверяют профессиональных участников фондового рынка.

Государственная служба регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве **Кыргызской Республики** (Закон Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 30 июля 2002 года № 134, ЗАКОН КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ «О Государственной службе по регулированию и надзору за финансовым рынком Кыргызской Республики» от 24 июля 2009 года № 249) также как по бухгалтерскому учету так и по аудиту является главным регулятором. Основными документами регулируемыми аудит являются:

- Закон Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 30 июля № 134;

- Закон Кыргызской Республики «О лицензировании» от 3 марта 1997 года № 12;

- Постановление Правительства Кыргызской Республики «О Международных стандартах аудита в Кыргызской Республике» от 26 августа 2008 года № 470;

- Порядок представления отчета об аудиторской деятельности аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами, утвержденный Постановлением Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2008 года № 86;

- Правила проведения квалификационного экзамена (аттестации) претендентов, утвержденные Постановлением Государственного

- агентства по финансовому надзору и отчетности при Правительстве Кыргызской Республики от 4 октября 2006 года № 92-п;

- Положение о лицензировании отдельных видов деятельности, утвержденное Постановлением Правительства Кыргызской Республики от 31 мая 2001 года № 260;

- Положение о ведении государственных реестров аудиторов, аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, профессиональных аудиторских объединений в Кыргызской Республике, утвержденное Постановлением Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2008 года № 86;

- Программа квалификационных экзаменов на право получения квалификационного сертификата аудитора, утвержденная Приказом Государственного агентства по финансовому надзору и отчетности при Правительстве Кыргызской Республики от 9 ноября 2006 г. № 215-п.

Согласно ст. 3 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 30 июля 2002 года № 134 ежегодному обязательному аудиту подлежат:

- банки и другие организации, лицензируемые Национальным банком Кыргызстана;

- страховые организации;

- публичные компании, осуществившие публичное предложение ценных бумаг;

- инвестиционные фонды;

- негосударственные пенсионные фонды;

- другие лица в случаях, предусмотренных нормативными правовыми актами Кыргызской Республики.

Согласно п. 10 главы 23 Положения о лицензировании отдельных видов деятельности, утвержденного постановлением

Правительства Кыргызской Республики от 31 мая 2001 года № 260, имеются следующие требования к претендентам на получение лицензии.

Для получения лицензии заявитель представляет в Государственную службу регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики следующие документы:

- физические лица - копию квалификационного сертификата;

- юридические лица - документы, подтверждающие наличие в штате аудиторской организации не менее двух аудиторов, включая руководителя исполнительного органа (копии квалификационных сертификатов аудиторов, выписку из приказа о зачислении указанных лиц в штат фирмы, копию документа, подтверждающего, что указанное лицо является руководителем исполнительного органа).

Согласно ст.6 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 30 июля 2002 года № 134, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны сообщать уполномоченному государственному органу, регулирующему аудиторскую деятельность, с одновременным уведомлением проаудированных лиц о выявленных в результате аудита нарушениях стандартов финансовой отчетности в течение 5 (пяти) рабочих дней с даты подписания аудиторского заключения (отчета).

Саморегулируемых организаций нет. Есть профессиональные объединения бухгалтеров и аудиторов: Объединение Бухгалтеров и Аудиторов (ОБА), Палата Бухгалтеров и Аудиторов (ПБА), Институт Развития Бухгалтерского Учета и Аудита (ИРБУА).

Основание: ст. 14 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 30 июля 2002 года № 134.

Законы **Азербайджанской Республики** «Об аудиторских услугах», «Об обязательном страховании гражданской ответственности аудитора», Национальные Стандарты Аудита, а также «Программа ведения аудита в акционерных обществах» утвержденные решением Совета Аудиторской Палаты Азербайджанской Республики.

Согласно Гражданскому Кодексу и Закону «Об инвестиционных фондах» Азербайджанской Республики все акционерные общества и компании управляющие инвестиционными фондами являются объектами обязательного аудита.

В целом аудиторская деятельность в Азербайджанской Республике является лицензируемым видом деятельности. Однако в отдельности лицензирование деятельности связанной с проведением обязательного аудита профессиональных участников рынка ценных бумаг не практикуется.

Все годовые финансовые отчеты, предоставляемые как в ГКЦБ так и на фондовую биржу. должны сопровождаться аудиторским отчетом.

Контроль качества проводит Аудиторская Палата Азербайджанской Республики.

В **Республике Молдова** органами, которые осуществляют регулирование аудита являются:

- Министерство финансов (Закон об аудиторской деятельности № 61-XVI от 16.03.2007);

- Лицензионная палата (Закон о регулировании предпринимательской деятельности путем лицензирования № 451-XV от 30.07.2001).

Нормативно-правовое регулирование:

1. Закон об аудиторской деятельности № 61-XVI от 16.03.2007

2. Постановление Правительства Республики Молдова № 1450 о некоторых мерах по выполнению Закона об аудиторской деятельности № 61-XVI от 16 марта 2007 года

3. Постановление Правительства Республики Молдова № 1342 о специальных средствах Министерства финансов

4. Постановление Правительства Республики Молдова № 1507 об утверждении Плана развития бухгалтерского учета и аудита в корпоративном секторе на 2009-2011 годы

5. Кодекс профессионального поведения аудиторов и бухгалтеров Республики Молдова, *утвержденный приказом Министра финансов № 29 от 01.03.2001*

6. Национальные стандарты аудита базируются на МСА

7. Положение по Аудиторской Практике:

ПАП 1000 «Процедуры межбанковских подтверждений»,
ПАП 1001 «Аудит в среде информационных компьютерных систем - автономные микрокомпьютеры»

ПАП 1002 «Аудит в среде информационных компьютерных систем – компьютерные системы, работающие в режиме реального времени»,

ПАП 1003 «Аудит в среде информационных компьютерных систем - системы баз данных»

ПАП 1005 «Особенности аудита малого бизнеса»

ПАП 1007 «Взаимоотношения с руководством»

ПАП 1008 «Оценка риска и внутренний контроль – особенности в среде компьютерных информационных систем»

ПАП 1009 «Методы аудита с использованием компьютеров»

ПАП 1010 «Рассмотрение вопросов среды при проведении аудита финансовой отчетности»

ПАП 1013 «Электронная торговля – действие на аудит финансовой отчетности»

ПАП 1014 «Аудиторское заключение о соответствии финансовой отчетности Национальным стандартам бухгалтерского учета»

8. Экзаменационная программа для присвоения квалификации аудитора для общего аудита *утвержденное приказом Министра финансов № 21 от 21.02.2008*

9. Методические указания, относящиеся к составлению и представлению Информации о соблюдении процедур контроля качества аудиторских работ и Методические указания, относящиеся к составлению и представлению Отчета о прозрачности аудиторского общества, аудитора - индивидуального предпринимателя *утвержденные приказом Министра финансов № 115 от 26.12.2008*

10. Методические указания по применению аудиторскими обществами, аудиторами индивидуальными предпринимателями мер по предупреждению и борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма *утвержденные приказом Министра финансов № 63 от 10.08.2009*

11. Нормы признания международных квалификационных сертификатов в области бухгалтерского учета и аудита *утвержденное приказом Министра финансов № 48 от 31.03.2010,*

12. Методические указания о порядке страхования аудиторского риска *утвержденные приказом Министра финансов № 149 от 22.11.2010,*

13. Нормы профессиональной подготовки стажеров в аудиторской деятельности, *утвержденные приказом Министра финансов № 150 от 22.11.2010.*

В Республике Армения аудиторскую деятельность регулирует Министерство финансов. Основные законодательные акты - Закон об «Аудиторской деятельности» РА, Закон О «Рынке ценных бумаг» РА, другие законы Республики Армения содержащие нормы, регулирующие аудиторскую деятельность, решения Правительства Республики Армения, нормативные правовые акты принятые Министерством финансов и ЦБ РА.

Законом о «Рынке ценных бумаг» РА финансово-экономическая деятельность инвестиционной компании должна обязательно ежегодно подвергаться внешней аудиторской проверке, осуществляемой аудиторской организацией, Положением 4/11 «Критерии для лиц, осуществляющих аудиторскую проверку финансово-экономической деятельности инвестиционной компании» установлены критерии для лица, осуществляющего внешнюю аудиторскую проверку финансово-экономической деятельности.

Согласно Закону об «Аудиторской деятельности» РА, для получения лицензии не предусмотрены специфические требования для аудиторских организаций, которые будут осуществлять обязательный аудит профессиональных участников рынка ценных бумаг, т.е. порядок получения лицензии одинаков для всех аудиторских организаций. А для того, чтобы иметь право произвести обязательный аудит профессиональных участников рынка ценных бумаг, лицензированная аудиторская организация должна соответствовать следующим требованиям:

1) Не менее 3 лет опыта аудиторской проверки финансовой организации. При этом, этот критерий не распространяется на имеющие международное признание аудиторские организации (по рентабельности лучшие 10 аудиторских организаций,

опубликованных в Международном бухгалтерском бюллетене и на сайте <http://firm-rankings.vrl-financial-news.com>),

2) Руководитель аудиторской группы¹ аудиторской организации должен иметь

- не менее 3 лет опыта аудиторской проверки финансовой организации,

- опыт аудиторской проверки не менее в трех разных финансовых компаниях,

- документ (сертификат), удостоверяющий о прохождении им не менее половины этапов международной бухгалтерской и (или) аудиторской квалификации (ACCA, CPA, CISA) или иметь квалификацию аудитора, присуждаемую Ассоциацией аудиторов и бухгалтеров Армении или уполномоченным органом правительства РА,

3) Не менее половины работников аудиторской группы должны иметь:

- не менее 3 лет опыта аудиторской проверки,

- документ (сертификат), присуждаемый Ассоциацией аудиторов и бухгалтеров Армении или уполномоченным органом правительства РА,

4) аудиторская организация в договоре с профессиональным участником рынка ценных бумаг, обязуется по приглашению ЦБ РА принять участие на трехсторонней встрече (при участии профессионального участника рынка ценных бумаг, аудиторской организации и ЦБ РА) для обсуждения результатов внешней аудиторской проверки.

А что касается аудиторов (в том числе аудиторов, работающих в аудиторских организациях, которые осуществляют обязательный аудит профессиональных участников рынка ценных бумаг), то, согласно Закону об «Аудиторской деятельности» РА, они не лицензируются. Они проходят аттестацию в виде теста, в результате чего получают квалификационный сертификат.

Согласно закону об «Аудиторской деятельности» РА, в квалификационной аттестации могут участвовать граждане Республики Армения, иностранные граждане и лица без гражданства, которые имеют:

а) высшее образование по специальности экономиста и не менее чем трехлетний опыт профессиональной работы в течение последних пяти лет, предшествовавших дню подачи заявления на получение сертификата, или

б) высшее образование и не менее чем пятилетний опыт профессиональной работы в течение последних семи лет, предшествовавших дню подачи заявления на получение сертификата.

Согласно закону о «Рынке ценных бумаг» РА, по требованию Центрального банка аудиторская организация обязана представить в Центральный банк необходимые документы, касающиеся аудита профессиональных участников рынка ценных бумаг, в том числе информацию о нарушениях законодательства.

Существует Ассоциация аудиторов и бухгалтеров Армении, но членство в ней не обязательно. Их деятельность регулируется Законом об «Общественных организациях» РА, Законом об «Аудиторской деятельности» РА, Законом о «Бухгалтерском учете» РА, Уставом Ассоциации.

Руководитель аудиторской группы не может осуществлять аудиторскую проверку финансово-экономической деятельности одного и того же подотчетного эмитента, если непрерывно осуществлял аудиторскую проверку этого подотчетного эмитента в течении последних 3 финансовых лет, т.е. обязательна ротация руководителя аудиторской группы.

Подводя итоги анализа регулирования аудиторской деятельности, следует отметить, что в каждом государстве единице –СНГ принят закон об аудиторской деятельности. Главным регулятором, за исключением Украины и Киргизии, является министерство финансов. МСА в полном объеме приняты только в Украине. Перевод МСА, внедрение и контроль осуществляет АПУ.

Все вышеназванные законы об аудиторской деятельности в полной мере не соответствуют 43 Директиве ЕС и поэтому

¹ Работник, подписывающий аудиторское заключение.

требуют внесения изменений, особенно в части создания органов общественного надзора.

3. Подготовка профессиональных кадров

Украина. Необходимо отметить, что составление отчетности по МСФО требует совершенно новых знаний и навыков работы. Они не являются сводом строгих, детальных правил - это скорее набор принципов и требований. Применение Международных стандартов финансовой (МСФО), безусловно, отражает переход украинской экономики на качественно новую ступень развития. А как известно, качество смогут обеспечить только квалифицированные кадры, поэтому Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины, с первых дней своей работы, уделяет большое внимание популяризации и изучения МСФО:

- с 1997 года на основе лицензионного соглашения осуществляет перевод на украинский язык МСФО и на сегодня имеет все действующие стандарты учета и отчетности на национальном языке;

- разработала методические рекомендации по трансформации финансовой отчетности, составленной по национальным стандартам, в финансовую отчетность по международным стандартам. Методические рекомендации одобрены Государственной комиссией по ценным бумагам и фондовому рынку к практическому применению;

- членами Федерации разработан практикум на русском языке - «Международные стандарты финансовой отчетности: вопросы, тесты и упражнения», в котором 240 тестов, 300 упражнений с ответами, и который помогает развить навыки составления и интерпретации финансовой отчетности по МСФО;

- члены Федерации провели исследование по заказу Министерства юстиции Украины на тему: «Регулирование в сфере бухгалтерского учета и аудита в ЕС и перспектива адаптации законодательства Украины». По итогам исследования разработали План-график адаптации законодательства Украины к законодательству ЕС.

Понимание и применение МСФО требует знаний и опыта не только в сфере бухгалтерского учета. Современный бухгалтер должен иметь широкий кругозор и спектр знаний в различных областях: экономике, менеджменте, маркетинге, информационных технологий и др., поэтому нами разработаны сертификационные программы и адаптированы международные программы, разработаны курсы повышения квалификации. Сегодня в Украине пользуется спросом программа АССА (Института присяжных, лицензированных бухгалтеров, Великобритания) на русском языке под названием DipIFR (рус.). Обладатели Диплома АССА на знание Международных стандартов сегодня востребованы на рынке труда, потому что отвечают запросам и ожиданиям рынка.

Достаточно ли того, что сделано по внедрению МСФО в Украине, конечно же нет. Все что удалось сделать на сегодня, это первые шаги на пути к успеху по внедрению МСФО. Но радует то, что достигнуто понимание у ключевых представителей гражданского общества: регуляторных органов, профессионального сообщества бухгалтеров и аудиторов, практиков, представителей высшей школы в необходимости внедрения МСФО.

В соответствии с Законом об аудиторской деятельности в Украине АПУ осуществляет сертификацию аудиторов. Требование: высшее экономическое или юридическое образование, наличие трех лет стажа на соответствующих должностях, успешная сдача двухэтапного экзамена.

В России в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» квалификационный аттестат аудитора выдается саморегулируемой организацией аудиторов при условии, что лицо, претендующее на его получение:

1) сдало квалификационный экзамен;

2) имеет ко дню объявления результатов квалификационного экзамена стаж работы, связанной с осуществлением аудиторской деятельности либо ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, не менее трех лет. Не менее двух лет из последних трех лет указанного стажа работы должны приходиться на работу в аудиторской организации.

К квалификационному экзамену допускается претендент, получивший высшее образование в имеющем государственную аккредитацию образовательном учреждении высшего профессионального образования.

Указанные требования также регламентированы Приказом Минфина России от 17.11.2010 № 153н «Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора»

МСФО изучается в рамках дисциплины «Бухгалтерский учет и аудит» в соответствии с приказом Минобрнауки РФ от 06.04.2010 № 282 «Об утверждении и введении в действие федерального государственного образовательного стандарта среднего профессионального образования по специальности 080114 Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)»

Существуют определенные квалификационные требования к бухгалтерам или другим лицам, которые составляют и подписывают финансовую отчетность компаний, обязанных раскрывать информацию, а также к бухгалтерам компаний-профессиональным участникам финансового (фондового) рынка:

- уровень знаний, в т.ч. МСФО и их оценка;
- стаж практической работы;
- академическая (вузовская) подготовка;
- соблюдение правил и норм профессиональной этики;
- периодическое повышение квалификации;

Эти требования носят рекомендательный характер для бухгалтеров, являющихся членами института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (Положение об аттестации Ассоциированных членов института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России, претендующих на получение квалификационного аттестата профессионального бухгалтера, утв. решением Президентского Совета Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (протокол N 12/-05 от 21.12.2005)

Проектом Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» предусмотрено, что на должность главного бухгалтера общественно значимой организации назначается лицо, отвечающее следующим требованиям:

- наличие высшего экономического образования и стажа работы по специальности, соответствующей экономическому образованию, не менее пяти лет;
- отсутствие неснятой или непогашенной судимости за совершение преступлений против собственности и порядка осуществления экономической деятельности.

Начиная с 2014 года, на должность главного бухгалтера общественно значимой организации (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков) назначается лицо, имеющее сертификат профессионального бухгалтера.

Обязательными требованиями к физическим лицам, претендующим на получение сертификата профессионального бухгалтера, являются:

- наличие документов о высшем экономическом образовании, выданных учреждениями, обеспечивающими получение высшего образования, имеющими государственную аккредитацию;
- наличие стажа работы по специальности, соответствующей экономическому образованию, не менее пяти лет;
- отсутствие неснятой или непогашенной судимости за совершение преступлений против собственности и порядка осуществления экономической деятельности.

Аттестация на право получения сертификата профессионального бухгалтера проводится в форме квалификационных экзаменов. Лица, успешно сдавшие квалификационные экзамены, получают сертификат профессионального бухгалтера.

Лицо, имеющее сертификат профессионального бухгалтера, обязан не реже одного раза в два года, начиная с года, следующего за годом получения сертификата профессионального бухгалтера, повышать свою квалификацию в организациях, осуществляющих повышение квалификации и переподготовку кадров и имеющих государственную аккредитацию, по их программам повышения квалификации профессиональных

бухгалтеров, согласованным с Министерством финансов Республики Беларусь.

Проектом Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» определено, что сертификат профессионального бухгалтера выдается Министерством финансов Республики Беларусь без ограничения срока его действия.

Порядок проведения аттестации на право получения сертификата профессионального бухгалтера, основания и порядок аннулирования сертификата профессионального бухгалтера определяется Советом Министров Республики Беларусь.

Государственное признание сертификационных программ не предусмотрено.

Согласно Инструкции о регулировании аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 04.01.2008 № 1 установлено дополнительное требование к аудиторской организации, проводящей аудит достоверности годовой финансовой отчетности банка, составленной в соответствии с МСФО - наличие в штате не менее трех аудиторов, включая руководителя и (или) его заместителя, которые имеют диплом (сертификат) международно признанных бухгалтерских и аудиторских ассоциаций и организаций, являющихся некоммерческими организациями, которым подтверждается знание МСФО.

В соответствии с Проектом Закона «Об аудиторской деятельности» к аудиторской организации, проводящей аудит достоверности годовой бухгалтерской отчетности общественно значимой организации, составленной в соответствии с МСФО, также предъявляются аналогичные требования.

Государственная служба по регулированию и надзору за финансовым рынком **Кыргызской Республики** совместно с саморегулируемой профессиональной организацией (Объединение Бухгалтеров и Аудиторов (ОБА), Палата Бухгалтеров и Аудиторов (ПБА), Институт Развития Бухгалтерского Учета и Аудита) осуществляют признание сертификационных программ по бухгалтерскому и управленческому учету SAP-SIPA.

Основными квалификационными требованиями являются:

- стаж практической работы;
- вузовская подготовка;
- периодическое повышение квалификации

Законодательные требования в **Азербайджанской Республике** к квалификации бухгалтеров или других лиц, которые составляют и подписывают финансовую отчетность отсутствуют. Вместе с тем, сертификационные программы по бухгалтерскому или управленческому учету, внутреннему аудиту, принятые в европейских странах, США и др., в Азербайджанской Республике имеют общественное признание. Механизмы государственного признания не практикуются. Специалисты, имеющие такую сертификацию, в профессиональной среде имеют преимущества при найме на работу.

Согласно Закону о бухгалтерском учете **Республики Молдова** № 113-XVI от 27.04.2007, главный бухгалтер субъекта должен иметь высшее или среднее специальное профильное образование. Также, в соответствии с Положением о порядке предоставления и отзыва лицензий для профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг, утвержденным Постановлением НКФР № 53/12 от 31.10.2008, главный бухгалтер профессионального участника рынка ценных бумаг и заменяющее его лицо должны иметь высшее финансово-экономическое образование и стаж работы по специальности не менее 2 лет.

Сертификационные программы по бухгалтерскому или управленческому учету, внутреннему аудиту, принятые в европейских странах, США и др. имеют неограниченное признание.

Нормы признания международных квалификационных сертификатов в области бухгалтерского учета и аудита для сдачи экзамена на степень аудитора утверждены приказом Министра финансов № 48 от 31.03.2010.

Интересен опыт **Республики Армения**. Законодательством РА предусмотрены квалификационные требования к лицам, которые подписывают финансовую отчетность компаний (т.е. к главному бухгалтеру и руководителю исполнительного органа), а так же к бухгалтерам профессиональных участникам финансового (фондового) рынка:

К бухгалтерам предъявляются следующие требования:

- высшее образование,
- не менее 2 лет опыта профессиональной работы, и
- квалификационный сертификат, присуждаемый

Центральным банком РА.

Лицо, которое хочет работать бухгалтером, внутренним аудитором профессионального участника рынка ценных бумаг, может не иметь высшего образования при наличии международной бухгалтерской и (или) аудиторской квалификации.

Статус специалистов, имеющих такую сертификацию, в профессиональной среде не однозначен.

Делая выводы по третьему разделу, необходимо отметить, что национальные системы подготовки профессиональных бухгалтеров и аудиторов существенно отличаются. Наиболее востребованы на рынке стран СНГ общепризнанные международные сертификационные программы АССА, CPA и другие. В тоже время национальные программы сертификации еще далеки от совершенства и требуют существенной доработки.

Направлением развития национальных сертификационных программ подготовки бухгалтеров и аудиторов могут стать совместная деятельность национальных профессиональных организаций стран-действительных членов МФБ, которые предложат рынку адекватные сертификационные программы на русском и национальных языках, соответствующие международным стандартам образования профессиональных бухгалтеров МФБ.