

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Гордова Марина

ГАРМОНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой
степени кандидата экономических наук

Научный руководитель

доктор экономических наук, профессор
Рожнова Ольга Владимировна

Москва - 2020

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать учёные степени кандидата наук, учёные степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоится 16 сентября 2020 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.106 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний ученых советов.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, комн. 200 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Булыга Р.П., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;
учёный секретарь – Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;

члены диссертационного совета:

Банк С.В., д.э.н., профессор;
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;
Демина И.Д., д.э.н., профессор;
Казакова Н.А., д.э.н., профессор;
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;
Королев О.Г., д.э.н., доцент;
Мельник М.В., д.э.н., профессор;
Петров А.М., д.э.н., доцент;
Пласкова Н.С., д.э.н., профессор;
Рожнова О.В., д.э.н., профессор;
Сидорова М.И., д.э.н., доцент.

Автореферат разослан повторно 14 мая 2020 г.

Учёный секретарь
диссертационного совета Д 505.001.106,
д.э.н., профессор

Герасимова Елена Борисовна

I ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Важнейшей характеристикой современной мировой экономики является развитие интеграционных процессов. В результате усиления конкурентной борьбы между экономическими субъектами и государствами, возникновения новых сфер конкуренции отдельным экономическим субъектам или государствам становится сложно удерживать свои позиции в свете глобализации мировой экономики. Это объясняет необходимость кооперации и интеграции материальных, производственных, финансовых, трудовых, инновационных ресурсов отдельных государств. В результате формируются региональные интеграционные объединения, ярким примером которых выступает Евразийский экономический союз (далее – ЕАЭС), представляющий собой международную организацию региональной экономической интеграции.

На сегодняшний день ЕАЭС ведет активную работу, направленную на глобальное взаимодействие, - «интеграцию интеграций», основой которой выступает п. 1 ст. 7 Договора о Евразийском экономическом союзе, наделяющий союз правом осуществления международного сотрудничества как с государствами, так и с международными организациями и интеграционными объединениями. Первым документом, заключенным ЕАЭС с международным интеграционным объединением, является заключенный 23 марта 2017 г. Меморандум о взаимопонимании между Евразийской экономической комиссией (далее – ЕЭК) и Генеральным секретариатом Андского сообщества, направленный на поиск новых возможностей развития двух региональных интеграционных объединений. В соответствии с п. 1 Решения Высшего Евразийского экономического совета от 06 декабря 2018 г. № 19 «Об основных направлениях международной деятельности ЕАЭС на 2019 г.» в качестве основных векторов развития определены: продолжение работы по установлению прямых контактов с Европейской комиссией, усиление взаимодействия с Шанхайской организацией сотрудничества, форумом «Азиатско-Тихоокеанское экономическое сотрудничество», Ассоциацией государств Юго-Восточной Азии, Латиноамериканской экономической системой, Сообществом стран Латинской Америки и Карибского бассейна, Южноамериканским общим рынком, Центральноамериканской интеграционной системой, Карибским сообществом, Ассоциацией карибских государств.

Вместе с тем, помимо ориентации на развитие международных интеграционных процессов, принципиальное значение для ЕАЭС играет развитие интеграционных процессов внутри ЕАЭС за счет формирования единых рынков товаров, услуг, капитала и рабочей силы. Большую роль в снятии отдельных разногласий таможенного законодательства государств-членов ЕАЭС сыграл принятый 11 апреля 2017 г. Договор о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза, стимулирующий кооперационные связи между

экономическими субъектами ЕАЭС и развивающий экономики государств-членов ЕАЭС.

Ожидания государств-членов ЕАЭС от участия в союзе формируются в тесной взаимосвязи с вопросом сочетаемости национальных и интеграционных программ развития, заключающемся в отсутствии ущерба национальным интересам от интеграционных действий. Таким образом, развитие ЕАЭС должно происходить с учетом триединства целей: развитие национальных экономик государств-членов ЕАЭС, создающих основу для развития интеграционных процессов внутри ЕАЭС, способствующих развитию международного сотрудничества в направлении реализации идеи «интеграции интеграций». В этой связи актуальным становится вопрос обеспечения всех стейкхолдеров государств-членов ЕАЭС понятной, доступной, объективной, сопоставимой бухгалтерской информацией.

Мировое сообщество предпринимает активные действия, направленные на сближение принципов, положений, стандартов бухгалтерского учета. Так, в рамках 22 сессии, признавая взаимозависимость международных рынков капитала, ISAR (International Standards of Accounting and Reporting) идентифицировала международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО) как один из 12 глобальных стандартов, способных обеспечить устойчивое функционирование мировой экономики.

Специфика правового поля государств-членов ЕАЭС определяет отличия в их национальных системах бухгалтерского учета (далее – СБУ). Вместе с тем анализ действующих регламентирующих документов позволяет сделать вывод о том, что усиление интеграционных процессов между государствами обуславливает сближение национальных СБУ и сокращение различий в содержании информации, раскрываемой посредством них.

Решению данной проблемы способствует цифровая трансформация, с которой столкнулось мировое сообщество и которая, с одной стороны, является ключевым драйвером, способным дать шанс для рывка в развитии экономик и улучшения качества всех сфер жизни, с другой стороны, высвечивает проблемы, связанные с развитием высоких технологий. Цифровизация, как важный мировой тренд, была признана приоритетным направлением деятельности союза, что проявилось в формировании цифровой повестки ЕАЭС. Переход к цифровой экономике привел к преобразованию профессии бухгалтера, в отношении которой стали выдвигаться новые требования, находящие свое отражение в профессиональных стандартах, Кодексах профессиональной этики бухгалтеров и аудиторов.

Поиск путей гармонизации бухгалтерского учета в новых экономических условиях развития интеграционных процессов в рамках ЕАЭС определяет выбор темы и актуальность исследования.

Степень разработанности темы исследования. В условиях развития экономической интеграции проблемы гармонизации бухгалтерского учета являются

объектом пристального изучения российских и зарубежных ученых.

Теоретическим и практическим аспектам международного учета посвящены работы А.П. Бархатова, Р.П. Булыги, М.А. Вахрушиной, В.Г. Гетьмана, С.Н. Гришкиной, И.Д. Деминой, Р.Г. Каспиной, М.В. Мельник, В.Ф. Паляя, Д.А. Панкова, А.М. Петрова, В.С. Плотникова, О.В. Плотниковой, О.В. Рожновой, Я.В. Соколова, В.И. Ткача, М.В. Ткача, Л.З. Шнейдмана и других.

Существенный вклад в исследование процессов гармонизации бухгалтерского учета внесли: Т. Ю. Дружиловская, М.И. Кутер, С.С. Сатубалдин, С.А. Стуков, А.Е. Суглобов и другие.

Среди зарубежных ученых следует выделить работы по исследованию проблем гармонизации бухгалтерского учета Х. Гернона, С. Грея, М.Р. Метьюса, Г. Миика, Г. Мюллера, Б. Нидлза, М.Х.Б. Перера, Э. Хендриксена, Ф. Чои и других.

Среди авторов, изучающих особенности национальных СБУ, можно выделить: Т. Дупника, Е.А. Мизиковского, Н.А. Миславскую, М.И. Сидорову, Н.Н. Хахонову, А.И. Нечитайло, Л.Н. Храмову и других.

Положения институциональной теории спроецированы на бухгалтерский учет в работах В.В. Панкова, Л.А. Чайковской, С.Н. Поленовой и др.

Таким образом, несмотря на пристальный интерес к гармонизации бухгалтерского учета, круг вопросов, касающихся гармонизации бухгалтерского учета в условиях ЕАЭС, не исчерпан, поскольку единое экономическое пространство государств-членов союза постоянно развивается с учетом особенностей, вызванных историческими, политическими, территориальными, экономическими факторами, что и предопределило цель, задачи и основные направления исследования.

Целью исследования является разработка регламентов, инструментария учетного процесса и раскрытия в отчетности информации об экономических субъектах государств-членов ЕАЭС на основе гармонизации экономических критериев развития, расширения кооперационных связей, рационального использования ресурсов и ускорения темпов развития экономики каждого государства-члена и союза в целом.

Цель исследования определила его **задачи**:

- идентифицировать, обосновать направления и разрешающие способности гармонизации бухгалтерского учета союза государств на основании анализа итогов деятельности по сближению национальных и международных СБУ на современном этапе развития мирового сообщества;

- выделить условия успешной гармонизации национальных СБУ союза государств с учетом специфики структуры национальной экономики, институциональной структуры и социально-этнических особенностей в условиях цифровизации, оказывающей усиливающее воздействие на процессы гармонизации посредством использования новых технических средств и программных решений;

- обосновать основные тенденции совершенствования СБУ государств-членов ЕАЭС, выявить, охарактеризовать и систематизировать условия, предопределяющие «рисковые» области организации и ведения бухгалтерского учета (далее – РООиВБУ), присущие государствам-членам ЕАЭС на основе исследования существующих в них систем учета (законодательной и нормативной базы, а также практического опыта в учетной области);

- разработать методику единообразного подхода к раскрытию информации в консолидированной финансовой отчетности (далее – КФО) экономических субъектов государств-членов ЕАЭС для повышения качества информационного пространства в условиях цифровой повестки ЕАЭС;

- разработать механизм формирования единого бухгалтерского кадрового пространства (далее – ЕБКП) ЕАЭС, обеспечивающий повышение мобильности и эффективности деятельности работников учетной сферы.

Объектом исследования является организация бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС.

Предметом исследования являются вопросы теории и практики гармонизации бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС в условиях продолжающегося развития интеграционных процессов.

Методология и методы исследования. Теоретическую основу исследования составляют работы ведущих российских и зарубежных ученых и специалистов в области теории, методологии и практики гармонизации бухгалтерского учета.

В процессе работы над диссертацией были использованы методы познания: сравнение, группировка, анализ собранного фактического материала, синтез, метод логического обобщения, алгоритмизация, системный подход к изучению экономических явлений.

Нормативная и информационная база исследования. Нормативную базу исследования составили законодательные и нормативные документы государств-членов ЕАЭС, Европейского союза, Содружества независимых государств, Таможенного союза, МСФО.

Информационную основу работы составили научные публикации в отечественных и зарубежных периодических изданиях по исследуемой проблеме; статистическая отчетность; КФО экономических субъектов ЕАЭС, публикуемая в средствах массовой информации; материалы, опубликованные в глобальной информационной сети Интернет, в том числе на официальном сайте ЕАЭС.

Научная новизна исследования заключается в разработке единого методологического подхода к гармонизации бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС, исходя из действующего законодательного и нормативного регулирования в государствах-членах ЕАЭС с учетом международных стандартов для расширения кооперационных связей, рационального использования ресурсов и ускорения темпов развития экономики каждого государства-члена и союза в целом.

Положения, выносимые на защиту:

- раскрыта экономическая сущность процессов гармонизации, стандартизации, унификации систем бухгалтерского учета, его институциональной среды; на базе сравнительного анализа организации бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС определен достигнутый уровень гармонизации бухгалтерского учета и определены возможности дальнейшей гармонизации (с. 18-29);

- выделены основные тенденции совершенствования систем бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС, обусловленные спецификой структуры национальных экономик государств-членов ЕАЭС, институциональной структуры и социально-этнических особенностей, идентифицированы внешние и внутренние условия, позволившие выявить РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС, показаны возможности и готовность государств-членов союза к реализации основных направлений использования современных информационных технологий и коммуникационной техники, предложен алгоритм управления РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС с целью уменьшения степени неопределенности и повышения эффективности организации и ведения бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС (с. 43-51; 70-71; 84-93; 114-116);

- обоснована целесообразность формирования на наднациональном уровне институциональной среды бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС для дальнейшего развития евразийской интеграции в рамках реализации цифровой повестки ЕАЭС посредством создания в структуре ЕЭК единого наднационального регулятора бухгалтерского учета – Отдел бухгалтерского учета и составления финансовой и управленческой отчетности (далее – ОБУиФУО); разработана его организационная структура, сформулированы функции и задачи, исходя из установленной для него цели – повышение упорядоченности и организованности учетной системы государств-членов ЕАЭС за счет использования возможностей цифровых технологий, позволяющих непрерывно осуществлять коммуникации между различными источниками информации, удовлетворяющими определенным запросам стейкхолдеров (с. 117-124);

- разработана методика единообразного подхода к раскрытию информации в финансовой отчетности экономических субъектов ЕАЭС, предполагающая формирование единого депозитария финансовой и нефинансовой отчетности и включающая: порядок представления информации в примечаниях к финансовой отчетности; систематизацию информации внутри разделов примечаний на три группы относительно ЕАЭС (операции и результаты операций с экономическими субъектами внутри государства-члена ЕАЭС, операции и результаты операций с экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС, операции и результаты операций с экономическими субъектами третьих стран); обязательность справочного представления финансовой информации в какой-либо общей для государств-членов союза валюте, а также в долларах США; обязательность размещения перечня

разделов примечаний к финансовой отчетности в содержании к финансовой отчетности; обязательность включения элементов нефинансовой информации в примечания к финансовой отчетности, что в совокупности улучшит полноту и сопоставимость информации для ее пользователей (с. 94-113);

- разработан механизм построения ЕБКП ЕАЭС, позволяющий достичь синергетический эффект от объединения специалистов в области бухгалтерского учета, предусматривающий активное участие бухгалтерского сообщества в выборе направлений развития СБУ, своевременном выявлении и оценке риска организации и ведения бухгалтерского учета экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС, обосновании перспектив и направлений развития экономических субъектов с учетом их конкурентных преимуществ, единых стратегических векторов развития профессионального бухгалтерского образования, внедрения единой профессиональной аттестации и сертификации бухгалтеров, введения единого понятийного аппарата в области аттестации и сертификации профессиональных бухгалтеров, разработки единых квалификационных требований к должности главного бухгалтера, создания единого евразийского реестра бухгалтеров (далее – ЕЕРБ), организации международных научно-практических форумов, конференций, конгрессов, круглых столов, семинаров и иных мероприятий, объединяющих бухгалтеров и аудиторов ЕАЭС (с. 133-157).

Теоретическая значимость исследования состоит в том, что предложенные в результате исследования определения гармонизации, стандартизации, унификации СБУ, институциональной среды бухгалтерского учета, ЕБКП ЕАЭС, выделенные разрешающие способности гармонизации бухгалтерского учета для союза государств, классификация факторов, определяющих РООиВБУ ЕАЭС, развивают теорию гармонизации, стандартизации и унификации учета и могут использоваться для дальнейшей гармонизации бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС и иных страновых союзах (конгломератах учетных систем / объединениях различной степени взаимодействия субъектов в значительных территориальных, финансовых, экономических масштабах).

Практическая значимость исследования заключается в их применении для достижения должного уровня гармонизации бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС, позволяющего сформировать единую союзную систему учета для решения актуальных экономических, социальных, экологических задач, стоящих перед союзом. Самостоятельную практическую значимость имеют разработанная организационная структура, сформулированные функции и задачи ОБУиФУО при совершенствовании организационной структуры органов управления ЕАЭС; предложенные методика единообразного подхода к раскрытию информации в примечаниях к КФО для составления финансовой отчетности экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС, а также механизм построения ЕБКП ЕАЭС для организации и успешного функционирования ЕБКП ЕАЭС.

Область исследования диссертации соответствует п. 1.5 «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных», п. 1.6 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам», п. 1.8. «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности» Паспорта научной специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Степень достоверности результатов исследования. Обоснованность и достоверность выводов, предложений и рекомендаций исследования подтверждается тем, что оно основывается как на фундаментальных концепциях и положениях, представленных в трудах российских и зарубежных ученых, так и на использовании авторских разработок, подтвержденных внедрением и практическим применением результатов исследования.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные выводы и практические рекомендации диссертации были обсуждены и одобрены на следующих конференциях: на Международном финансово-экономическом форуме «Экономическая политика России в условиях глобальной турбулентности» (Москва, Финансовый университет, 26 ноября 2014 г.); на Международной научно-практической интернет-конференции «Институциональные основы стабильного развития экономических субъектов в условиях интеграционно-глобализационных процессов» (г. Харьков, Украина, Харьковский институт бизнеса и менеджмента, 23 апреля 2015 г.); на I Конгрессе молодых ученых по проблемам устойчивого развития (далее – УР) (Москва, Финансовый университет, 15 мая 2015 г.); на III научно-практической конференции «Содействие развитию малого и среднего предпринимательства: зарубежный опыт и российская практика» (Москва, Финансовый университет, 22 мая 2015 г.); на XI Международной научно-практической конференции «Корпоративная социальная ответственность и этика бизнеса» (Москва, Финансовый университет, 26 мая 2015 г.); на II Международном форуме Финансового университета «В поисках утраченного роста» (Москва, Финансовый университет, 26 ноября 2015 г.); на Международной научно-практической конференции, посвященной памяти доктора экономических наук, профессора С.Б. Барнгольц на тему «Учетно-контрольные и аналитические инструменты обеспечения устойчивого развития экономических субъектов» (Москва, Финансовый университет, 14 декабря 2015 г.); на VII Международном студенческом научном конгрессе (Москва, Финансовый университет, 6-23 апреля 2016 г.); на Московской научно-практической конференции «Студенческая наука» (Москва, Финансовый университет, 10 ноября 2016 г.); на III Международном форуме Финансового университета (Москва, Финансовый университет, 24 ноября 2016 г.); на Международной научно-практической конференции, посвященной памяти доктора экономических наук, профессора С.Б. Барнгольц на тему «Учетно-

аналитический, контрольный и статистический инструментарий решения проблем «новой нормальности» отечественной экономики» (Москва, Финансовый университет, 13-14 декабря 2016 г.); на Международной научно-практической конференции «Современный мир и молодежь: видение и диалектика развития» (г. Караганда, Республика Казахстан, Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза, 26-27 апреля 2017 г.); на III Международным Конгрессе молодых ученых по проблемам УР (Москва, Финансовый университет, 17-27 мая 2017 г.); на IX Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Стандартизация учетно-контрольных и аналитических процессов» (Москва, Финансовый университет, 13-14 декабря 2017 г.); на IV Международном конгрессе молодых ученых по проблемам устойчивого развития (Москва, Финансовый университет, 22 мая 2018 г.); на Международной научно-практической конференции «Бухгалтерский учет, как информационное обеспечение управления: вчера, сегодня, завтра» (Москва, Финансовый университет, 09 ноября 2018 г.); на Конференции «Прозрачность деятельности экономических субъектов: возможности и риски» в рамках V Международного форума Финансового университета «Как попасть в пятерку» (Москва, Финансовый университет, 28 ноября 2018 г.); на X Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Новый виток развития учетно-контрольных и аналитических процессов в цифровой экономике» (Москва, Финансовый университет, 12-13 декабря 2018 г.); на Международной научно-практической конференции «Механизмы бухгалтерского учета, контроля и анализа, обеспечивающие современную и будущую экономику» (Москва, Финансовый университет, 22 февраля 2019 г.); на Круглом столе Департамента учета, анализа и аудита в рамках Международной научно-методической конференции «Форсайт образования: академические свободы VS аккредитационные ограничения» (Москва, Финансовый университет, 22 марта 2019 г.).

Исследование выполнено в рамках научно-исследовательских работ, проводимых в соответствии с подтемой: «Тенденции и перспективы экономического и финансового взаимодействия государств-членов ЕАЭС в условиях глобальных вызовов» общеуниверситетской комплексной темы Финансового университета «Глобализация и институциональная модернизация мировой финансовой системы» на период 2014-2018 гг.

Материалы диссертации используются в практической деятельности ООО «Омский завод сеток», в частности используется методика представления раскрытий информации в финансовой отчетности экономических субъектов государств-членов ЕАЭС, что повышает качество аналитических данных, способствует уменьшению расходов по реализации управленческих решений, ускоряет процесс принятия решений.

Материалы диссертации используются в практической деятельности

ТОО фирма «КазПромСетка». Внедрение в практику методических рекомендаций по делению информации внутри разделов примечаний к финансовой отчетности на три категории позволило повысить ее аналитичность, а также снизить расходы, связанные с принятием и реализацией проводимых управленческих решений.

Выводы и основные положения диссертации используются в практической работе Представительства в городе Павлодар «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан», в частности используется механизм формирования ЕБКП ЕАЭС, повышающий эффективность мониторинга профессиональных бухгалтеров.

Материалы диссертации находят применение в преподавании учебной дисциплины «Международные стандарты финансовой отчетности (продвинутый курс)» Департаментом учета, анализа и аудита Финансового университета.

Публикации. Результаты исследования опубликованы в 22 научных работах общим объемом 11,98 п.л. (весь объем авторский), в том числе 10 работ авторским объемом 6,81 п.л. опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертационной работы обусловлены целью, задачами и логикой исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 217 источников, а также 8 приложений. Текст диссертации представлен на 230 страницах, содержащих 22 таблицы и 43 рисунка.

II ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

1. Раскрыта экономическая сущность процессов гармонизации, стандартизации, унификации систем бухгалтерского учета, его институциональной среды; на базе сравнительного анализа организации бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС определен достигнутый уровень гармонизации бухгалтерского учета и определены возможности дальнейшей гармонизации.

Как показал проведенный анализ, при единстве мнения о необходимости гармонизации в терминологии, используемой в ходе сближения национальных правовых систем (в частности, при использовании таких понятий как гармонизация, стандартизация и унификация) отсутствует единство в ее толковании разными учеными, занимающимися данным вопросом. Сравнение представленных выше значений понятий дает возможность утверждать, что они не являются синонимами. Полагаем, что под гармонизацией СБУ следует понимать обеспечение сопоставимости различных СБУ; под стандартизацией - разработку учетных стандартов, предусматривающих применение единых правил ведения учета и формирования отчетности; под унификацией – достижение единообразия посредством перехода всех субъектов, составляющих отчетность (ведущих учет) на единые для всех стандарты.

Понятие гармонизация СБУ может использоваться на разных уровнях: как на мировом и региональном, так и на уровне союза отдельных государств, а также на государственном, группы компаний или отдельных компаний. При этом степень интеграции обуславливается степенью гармонизации СБУ. На уровне отдельных экономических субъектов, являющихся участниками одного бизнес-процесса или владеющих одними активами, требуется высокая степень гармонизации в учете, т.к. они пользуются одной и той же информацией. В этой связи считаем, что основную роль в гармонизации СБУ на данном уровне играют процессы унификации, включающие разработку единой политики на уровне учетных методов. На следующем, более высоком уровне – уровне группы компаний сближение может быть реализовано за счет разработки единой учетной политики на уровне единых оценок (стандартизация). На мировом, региональном, союза каких-либо государств и государственном уровнях первостепенное значение имеет координация СБУ, которая может быть достигнута посредством разработки единой учетной политики на уровне форм финансовой отчетности, основных требований, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности. Таким образом, чем выше уровень интеграции, тем в большей мере вопрос гармонизации СБУ связывается с раскрытием информации.

Гармонизация СБУ ЕАЭС представляет собой инструментарий обеспечения УР экономик государств-членов за счет объединения конкурентных преимуществ каждого отдельного государства-члена с интеграционным потенциалом союза в целом. Достижение целей в области УР в рамках региональных интеграционных объединений позволяет использовать обширный набор инструментов, направленных на стимулирование экономического, социального и экологического развития, открывающих перед государствами новые альтернативы повышения конкурентоспособности национальных экономик в мире. Экономические субъекты государств-членов ЕАЭС, ориентирующиеся на внедрение принципов УР, сталкиваются с необходимостью, во-первых, переориентации в направлении ответственного отношения к окружающей среде, уважению прав человека, этичному поведению, во-вторых, с выбором формы представления полученных результатов и стратегических планов стейкхолдерам, в-третьих, анализа восприятия стейкхолдерами результатов деятельности экономических субъектов и проблем, на которые следует обратить внимание в силу пристального внимания с их стороны. В результате, можно прийти к выводу о том, что интеллектуальный капитал играет основополагающую роль в достижении долгосрочной стратегии УР, являясь, с одной стороны, фактором производства, которым необходимо рационально управлять, с другой стороны, активом, результаты управления которым следует своевременно фиксировать, с третьей стороны, мерилom эффективности деятельности администрации.

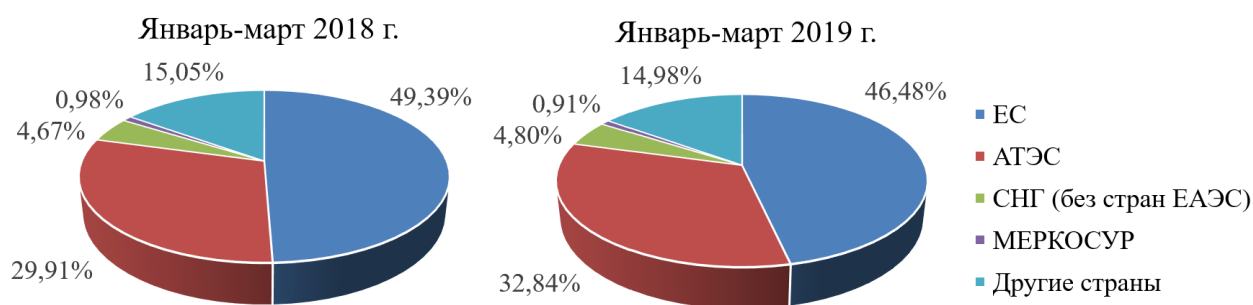
Важнейшими разрешающими способностями гармонизации СБУ на основе координации для союза государств являются: удовлетворение потребности в

сопоставлении показателей финансовой отчетности экономических субъектов из разных государств и принятии на ее основе обоснованных финансовых решений; обеспечение действующих и потенциальных инвесторов надежной и общепонятной финансовой и нефинансовой информацией; сокращение затрат на формирование финансовой отчетности транснациональными корпорациями союза; ускорение оборота капитала экономических субъектов; эффективное распределение союзных ресурсов; усиление взаимопонимания между государствами, экономическими субъектами, гражданами в рамках союза; повышение эффективности в борьбе с коррупцией, мошенничеством в экономической сфере каждого государства в отдельности и союза в целом; обеспечение свободы в выборе места работы для бухгалтеров, аудиторов из различных государств союза.

2. Выделены основные тенденции совершенствования систем бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС, обусловленные спецификой структуры национальных экономик государств-членов ЕАЭС, институциональной структуры и социально-этнических особенностей, идентифицированы внешние и внутренние условия, позволившие выявить РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС, показаны возможности и готовность государств-членов союза к реализации основных направлений использования современных информационных технологий и коммуникационной техники, предложен алгоритм управления РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС с целью уменьшения степени неопределенности и повышения эффективности организации и ведения бухгалтерского учета в государствах-членах ЕАЭС.

Процесс организации и ведения бухгалтерского учета в ЕАЭС осуществляется в условиях постоянно присутствующих неопределенности и риска состояния внешней и внутренней среды, в том числе связанных с изменением объемов внешней и взаимной торговли товарами государств-членов ЕАЭС, составивших за январь-март 2019 года 172 085 127 919 долларов США и 13 213 952 627 долларов США соответственно. Факторы, идентифицирующие РООиВБУ государств-членов ЕАЭС в свете риска и неопределенности, традиционно можно подразделить на две группы: внешние и внутренние относительно ЕАЭС.

К числу внешних факторов, идентифицирующих РООиВБУ ЕАЭС, могут быть отнесены: влияние различных недружественных действий на экономику какого-либо государства союза или его нескольких государств, например, в случае введения санкционных мер со стороны государств, обладающих большой долей в географической структуре внешней торговли ЕАЭС с третьими странами, представленной на рисунке 1; негативные явления в мировой экономике – кризисы, войны, революции, ведущие к сильной волатильности мировых рынков, что приводит к отсутствию требующейся для учета информации, либо ее одномоментности и невозможности использования в целях составления отчетности; несовершенство правил учета, особенно проявляющееся в кризисных ситуациях.



Источник: составлено автором.

Рисунок 1 – Географическая структура оборота внешней торговли стран ЕАЭС в третьи страны в январе-марте 2019 г. в сравнении с январем-мартом 2018 г.

Все перечисленные факторы ведут к возникновению следующих РООиВБУ ЕАЭС: область исходной информации, необходимой для выполнения правил стандартов учета и отчетности; несовершенство правил учета, не всегда позволяющих отразить реальное положение экономических субъектов и их результаты, так как эти правила ориентированы на некризисное, стабильное состояние экономики; несвоевременное реагирование на нестабильность экономической ситуации в мире со стороны стран-участниц.

К числу внутренних факторов, обуславливающих РООиВБУ ЕАЭС, могут быть отнесены: сложный механизм согласования решений ЕЭК; недостаточный уровень интеграции стран-участниц, недостаточно высокий уровень их взаимодействия по экономическим вопросам; разный уровень выполняемости принятых решений в области учета; несогласованность действий представителей государств-членов ЕАЭС в области юридических аспектов, касающихся свободного перемещения учетных кадров – бухгалтеров, аудиторов; несогласованность действий представителей государств-членов ЕАЭС в отношении возможности получения доступа к финансовой информации широкому кругу пользователей; возможные противоречия при установлении единого языка представления отчетности и валюты представления отчетности, необходимых для предоставления потенциальным инвесторам возможности сопоставления финансовой информации в условиях глобализации экономических отношений.

В результате воздействия внутренних факторов возникают следующие РООиВБУ ЕАЭС: разный уровень учета, сложившийся в странах-участницах; разный уровень использования стандартов отчетности и аудирования в государствах-членах ЕАЭС; разная скорость перевода МСФО в разных странах и общая проблема для всех стран-участниц - несвоевременный перевод изменений и дополнений к МСФО с английского языка на языки государств-членов ЕАЭС, приводящий к вынужденному применению устаревших редакций МСФО; доступность информации финансовой отчетности; единое кадровое пространство (отсутствует, что представляет собой значительную «рисковую» область учета, требующую работы по его формированию); достоверность и уместность информации финансовой отчетности

(недостаточное раскрытие финансовой информации экономическими субъектами; отсутствие нефинансовой информации у многих экономических субъектов); организация системы контроля за соблюдением стандартов учета в деятельности экономических субъектов (слабая организация системы внутреннего контроля).

В целях управления РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС с учетом риска и неопределенности разработан алгоритм управления ими, представленный на рисунке 2.



Источник: разработано автором.

Рисунок 2 – Алгоритм управления РООиВБУ в государствах-членах ЕАЭС

Чем более полно будут выявлены РООиВБУ государств-членов ЕАЭС, тем более эффективные методы управления риском будут выбраны впоследствии для достижения экономической безопасности союза.

3. Обоснована целесообразность формирования на наднациональном уровне институциональной среды бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС для дальнейшего развития евразийской интеграции в рамках реализации цифровой повестки ЕАЭС посредством создания в структуре ЕЭК единого наднационального регулятора бухгалтерского учета – ОБУиФУО; разработана его организационная структура, сформулированы функции и задачи, исходя из установленной для него цели – повышение упорядоченности и организованности учетной системы государств-членов ЕАЭС за счет использования возможностей цифровых технологий, позволяющих непрерывно осуществлять коммуникации между различными источниками информации, удовлетворяющими определенным запросам стейкхолдеров.

Мировой опыт свидетельствует, что для гармонизации нормативных правовых

актов союзных государств, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление отчетности, необходимо определить орган, который будет являться основным органом, ответственным за регулирование СБУ и финансовой отчетности, в нашем случае - на уровне союза. В контексте создания общесоюзного рынка услуг в сфере ведения бухгалтерского учета и составления отчетности ЕАЭС предлагаем сформировать единый наднациональный орган - ОБУиФУО в рамках Департамента финансовой политики ЕЭК.

На ОБУиФУО предлагается возложить выполнение следующих функций, представленных на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Функции ОБУиФУО ЕАЭС

ОБУиФУО, исходя из поставленных перед ним функций, должен решать следующие задачи:

- совершенствование нормативных правовых актов стран ЕАЭС, регламентирующих услуги в сфере ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

- проведение единой политики в области гармонизации бухгалтерского учета, разработка согласованных учебных планов и программ профессионального образования, систем сертификаций бухгалтеров и аудиторов, создание условий, обеспечивающих взаимное признание национальных сертификаций специалистов в области бухгалтерского учета и аудита;

- своевременный официальный перевод МСФО на государственный язык государств-членов союза;

- выявление достигнутого уровня гармонизации бухгалтерского учета, изучение практического применения стандартов, определение перспективных направлений деятельности с целью обеспечения соответствия отчетности информационным потребностям стейкхолдеров;

- формирование гибкой динамичной системы внутренних и внешних коммуникационных связей государств-членов ЕАЭС, содействие взаимному обмену опытом между бухгалтерами союзных государств по профессиональным вопросам;

- разработка и ведение единого евразийского реестра бухгалтеров, удостоверяющего прохождение профессиональных сертификаций;

- постоянный мониторинг соблюдения требований стандартов, качества информации, формируемой в бухгалтерском учете, взаимного сотрудничества внешних и внутренних коммуникаций.

Для обеспечения своевременности и эффективности принимаемых в рамках ОБУиФУО решений, способствующих полноценному включению ЕАЭС в международные процессы гармонизации, предлагаем создать в его рамках пять подразделов: единого правового обеспечения бухгалтерского учета; внутреннего сотрудничества государств-членов ЕАЭС; внешнего сотрудничества государств-членов ЕАЭС; обеспечения ЕБКП; единого методологического обеспечения бухгалтерского учета.

4. Разработана методика единообразного подхода к раскрытию информации в финансовой отчетности экономических субъектов ЕАЭС, предполагающая формирование единого депозитария финансовой и нефинансовой отчетности и включающая: порядок представления информации в примечаниях к финансовой отчетности; систематизацию информации внутри разделов примечаний на три группы относительно ЕАЭС (операции и результаты операций с экономическими субъектами внутри государства-члена ЕАЭС, операции и результаты операций с экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС, операции и результаты операций с экономическими субъектами третьих стран); обязательность справочного представления финансовой информации в какой-либо общей для государств-членов союза валюте, а также в долларах США; обязательность размещения перечня разделов примечаний к финансовой отчетности в содержании к финансовой отчетности; обязательность включения элементов нефинансовой информации в примечания к финансовой отчетности, что в совокупности улучшит полноту и сопоставимость информации для ее пользователей.

Проведенный сравнительный анализ раскрытия информации в КФО экономических субъектов цветной металлургии государств-членов ЕАЭС позволил прийти к выводу, что порядок ее раскрытия в примечаниях к КФО экономических субъектов разных отраслей из разных государств оказывает влияние на ее понимание стейкхолдерами. Сложность сопоставления информации, представленной в финансовой отчетности, сформированной в соответствии с МСФО, связана с отсутствием рекомендуемых форм ее представления. Ввиду этого предлагается выработать единообразный подход к раскрытию информации в примечаниях к КФО экономических субъектов государств-членов ЕАЭС, базирующийся на последовательности статей отчетов о финансовом положении и о прибыли и убытке и прочем совокупном доходе, представленный на рисунке 4.

Для достижения единообразного подхода к раскрытию информации в примечаниях к КФО экономических субъектов государств-членов ЕАЭС предлагаются следующие методические рекомендации:

Номер раздела	Название раздела
1	Общие положения
2	Основа подготовки финансовой отчетности
3	Новые и пересмотренные МСФО
4	Основные положения учетной политики
5	Основные средства
6	Биологические активы
7	Нематериальные активы
8	Финансовые вложения
9	Прочие долгосрочные активы
10	Запасы
11	Дебиторская задолженность
12	Денежные средства и их эквиваленты
13	Прочие краткосрочные активы
14	Капитал
15	Кредиты и займы
16	Кредиторская задолженность
17	Обязательства по налогам
18	Вознаграждения работникам
19	Оценочные обязательства
20	Выручка
21	Себестоимость
22	Коммерческие, общие и административные расходы
23	Прочие операционные доходы и расходы
24	Финансовые доходы и расходы
25	Прибыль / (убыток) от курсовых разниц
26	Расходы по налогу на прибыль
27	Прибыль / (убыток) за период
28	Прочий совокупный доход
29	Совокупный доход
30	Операционные сегменты
31	Операции со связанными сторонами
32	Условные активы и обязательства
33	Риски (описание и управление)
34	Финансовые инструменты
35	События после отчетной даты
36	Условия утверждения финансовой отчетности

Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Порядок раскрытия информации в примечаниях к КФО экономических субъектов государств-членов ЕАЭС

- следует разделить информацию внутри разделов примечаний (таких, как выручка, кредиты и займы, вознаграждения работникам и т.д.) на три категории (для осуществления многомерного статистического анализа): операции и результаты операций с экономическими субъектами внутри государства-члена ЕАЭС; операции и результаты операций с экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС; операции и результаты операций с экономическими субъектами третьих стран;

- обязательность справочного представления экономическими субъектами финансовой информации в какой-либо общей для государств-членов ЕАЭС валюте, а также в долларах США, с пояснением того, что это предназначено для облегчения сопоставления информации и не является частью КФО (для увеличения ценности представленных в отчетности данных для стейкхолдеров);

- обязательность размещения в содержании КФО перечня разделов примечаний с указанием номеров страниц, на которых они располагаются;

- обязательность включения элементов нефинансовой информации в примечания к финансовой отчетности. Такие показатели следует выделять, если это применимо, ко всем статьям финансовой отчетности и раскрытиям, обязательным в

соответствии с МСФО. В каждом раскрытии следует выделить операции, объекты, показатели, показывающие взаимоотношения с экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС.

Для гармонизации бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС необходимо использовать возможности XBRL, благодаря которым можно сформировать единый депозитарий финансовой и нефинансовой отчетности и реализовать следующие рекомендуемые мероприятия, повышающие сопоставимость и прозрачность информации:

- сформировать автоматизированный список данных, раскрываемых в финансовой отчетности, позволяющий контролировать необходимые раскрытия бухгалтерской информации для тех или иных стейкхолдеров. Поскольку посредством XBRL формируется информация в структурированном виде, целесообразно создать правило, связывающее определенные показатели финансовой отчетности для обеспечения автоматизированного подсчета результатов, а также проверки иных требований, которым должна соответствовать финансовая отчетность экономических субъектов. Например, использование логической функции «если ..., то ...» позволит предложить следующий подход к раскрытию информации в финансовой отчетности: «если определенный показатель имеет положительное/отрицательное значение или имеется в наличии, то подлежат раскрытию последующие блоки информации» и т.д. Применение программного обеспечения на основе XBRL предоставит возможность сокращения количества рутинных / дублируемых работ, выполняемых бухгалтерами;

- разработать шаблоны раскрытия финансовой и нефинансовой информации. XBRL будет способствовать обобщению лучших методов раскрытия информации в финансовой отчетности экономических субъектов, выбору наиболее легких и удобных из них;

- внесение сведений в отчет XBRL: внесение изменений, предписывающих повторное вычисление частичных и общих сумм взаимозависимых показателей, сокращающее трудоемкость исправления ошибок и внесение изменений в отчетность;

- интерактивный обмен отчетными данными экономических субъектов посредством предоставления отчетности в формате XBRL. Унифицированный формат обмена данными отчетности сделает возможным не только предоставление информации стейкхолдерам, но и взаимодействие с ней посредством сравнения и анализа полученной информации за несколько периодов или нескольких экономических субъектов одной/разной отраслей в интерактивном режиме, что превзойдет возможности отчетности в формате PDF, заключающиеся в распространении бумажной версии отчетности в электронном виде;

- трансформация отчетности экономических субъектов ЕАЭС в отчетность, составленную по US GAAP или МСФО, за счет использования таксономий US GAAP

и МСФО, формирующих ассоциации между стандартами бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС и US GAAP / МСФО.

5. Разработан механизм построения ЕБКП ЕАЭС, позволяющий достичь синергетический эффект от объединения специалистов в области бухгалтерского учета, предусматривающий активное участие бухгалтерского сообщества в выборе направлений развития СБУ, своевременном выявлении и оценке риска организации и ведения бухгалтерского учета экономическими субъектами государств-членов ЕАЭС, обосновании перспектив и направлений развития экономических субъектов с учетом их конкурентных преимуществ, единых стратегических векторов развития профессионального бухгалтерского образования, внедрения единой профессиональной аттестации и сертификации бухгалтеров, введения единого понятийного аппарата в области аттестации и сертификации профессиональных бухгалтеров, разработки единых квалификационных требований к должности главного бухгалтера, создания единого евразийского реестра бухгалтеров, организации международных научно-практических форумов, конференций, конгрессов, круглых столов, семинаров и иных мероприятий, объединяющих бухгалтеров и аудиторов ЕАЭС.

Механизм формирования ЕБКП ЕАЭС включает в себя не только мероприятия, осуществляемые на государственном уровне, но и на уровне профессионального сообщества. Таким образом, устанавливается механизм партнерства между государствами-членами ЕАЭС и их профессиональными сообществами, что является дополнительным институциональным фактором укрепления единого экономического пространства.

Механизм формирования ЕБКП ЕАЭС имеет два характерных признака: сложную композицию, включающую совокупность взаимосвязанных элементов; обеспечение синергического эффекта посредством согласования всех элементов ЕБКП ЕАЭС между собой.

Целесообразно, чтобы механизм формирования ЕБКП ЕАЭС включал следующую систему мер:

1. Разработка единых стратегических векторов развития профессионального бухгалтерского образования в ЕАЭС.

2. Внедрение единой профессиональной аттестации и сертификации бухгалтеров, обеспечивающих перекрестное движение специалистов в области бухгалтерского учета между экономическими субъектами ЕАЭС. Отсутствие на уровне ЕАЭС правового механизма единой профессиональной сертификации бухгалтеров объясняет существование различных требований к профессиональной сертификации бухгалтеров, применяемых в каждом из государств-членов ЕАЭС, однако деятельность предлагаемого к созданию ОБУиФУО может разрешить данный вопрос, став источником дополнительного конкурентного преимущества государств-

членов ЕАЭС – высококвалифицированных кадров.

3. Введение единого понятийного аппарата в области сертификации профессиональных бухгалтеров.

4. Разработка единых квалификационных требований к должности главного бухгалтера. Результаты анализа законодательных основ, регламентирующих квалификационные требования к главным бухгалтерам, позволяют прийти к выводу о том, что всеми государствами-членами ЕАЭС определены квалификационные требования к главным бухгалтерам (например, в РК с 01 января 2012 г., в Республике Беларусь – с 01 января 2014 г.), вместе с тем они в значительной степени различаются. При этом в различных государствах-членах ЕАЭС они устанавливаются либо в отношении всех без исключения экономических субъектов, либо в отношении отдельных, обладающих особенной экономической важностью групп экономических субъектов и/или секторов, что связано с их особой значимостью для экономики государств. Законодательная основа квалификационных требований к главным бухгалтерам экономических субъектов государств-членов ЕАЭС представлена в таблице 1.

Таблица 1 - Квалификационные требования к главным бухгалтерам экономических субъектов государств-членов ЕАЭС, носящие обязательный для исполнения характер

Государство-член ЕАЭС	Квалификационные требования, носящие обязательный для исполнения характер	
	Для отдельных групп экономических субъектов и/или отдельных секторов	Для всех экономических субъектов
Республика Армения	+	–
Республика Беларусь	+	+
Республика Казахстан	+	+
Кыргызская Республика	+	–
Российская Федерация	+	–

Источник: составлено автором.

В таблице 2 представлены результаты анализа обязательных квалификационных требований, установленных для главных бухгалтеров всех экономических субъектов государств-членов союза.

Таблица 2 - Обязательные квалификационные требования, предъявляемые к должности главного бухгалтера всех экономических субъектов

Государство-член ЕАЭС	Квалификационные требования к образованию		Квалификационные требования к опыту работы		Квалификационные требования к профессиональной репутации
	Высшее образование	Среднее профессиональное образование	При высшем образовании	При среднем профессиональном образовании	
Республика Армения	–	–	–	–	–
Республика Беларусь	+	+	3 года	3 года	+
Республика Казахстан	+	–	5 лет	–	–
Кыргызская Республика	–	–	–	–	–
Российская Федерация	–	–	–	–	–

Источник: составлено автором.

Основываясь на результатах проведенного анализа, предлагаем использовать всеми государствами-членами ЕАЭС четыре блока квалификационных требований к главным бухгалтерам, представленные на рисунке 5.



Источник: составлено автором.

Рисунок 5 - Предлагаемые виды квалификационных требований к главным бухгалтерам экономических субъектов государств-членов ЕАЭС

Законодательное закрепление предложенной авторской трактовки единых квалификационных требований к главным бухгалтерам экономических субъектов ЕАЭС обеспечит повышение качества профессионального отбора.

5. Создание единого евразийского реестра бухгалтеров, удостоверяющего прохождение профессиональных сертификаций, с опорой на опыт государств-членов союза, профессиональных объединений бухгалтеров и аудиторов.

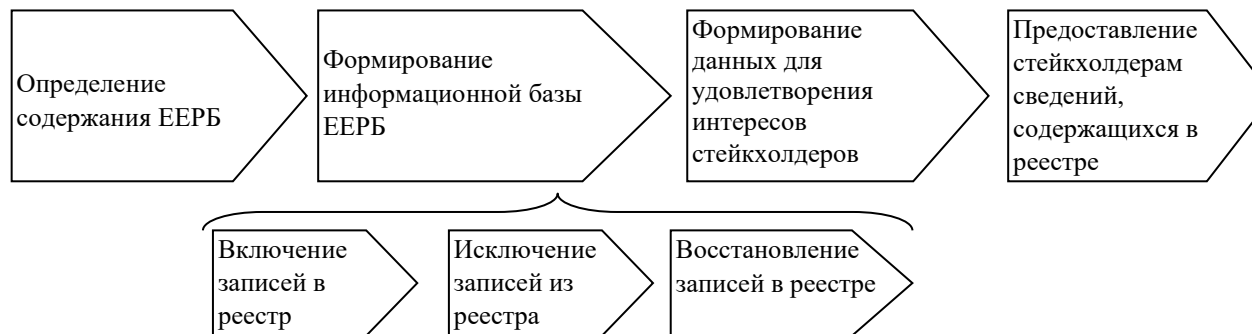
Свободный доступ к информации о сертификации бухгалтеров, их образовании посредством ведения единого евразийского реестра лиц, имеющих сертификаты, подтверждающие прохождение различных программ сертификации бухгалтеров, в том числе и сертификации профессионального бухгалтера - важнейший элемент механизма формирования ЕБКП ЕАЭС.

Предлагаем, чтобы методика ведения единого евразийского реестра бухгалтеров охватывала последовательную реализацию этапов, представленных на рисунке 6, с использованием XBRL.

Для заполнения евразийского реестра бухгалтеров, предлагаем использовать форму, представленную в таблице 3.

В качестве места для размещения базы данных единого евразийского реестра бухгалтеров целесообразно использовать интернет-страницу предлагаемого к созданию ОБУиФУО.

6. Организация международных научно-практических форумов, конференций, конгрессов, круглых столов, семинаров и иных мероприятий, объединяющих бухгалтеров и аудиторов ЕАЭС.



Источник: составлено автором.

Рисунок 6 – Этапы ведения единого евразийского реестра бухгалтеров

Таблица 3 – Регистр для внесения сведений в единый евразийский реестр бухгалтеров

Порядковый номер бухгалтера	Учетный номер	Фамилия, имя, отчество	Личные сведения			Сведения об образовании				Сведения о членстве в профессиональной организации бухгалтеров				
			паспортные данные	номер телефона	адрес электронной почты	уровень образования	наименование образовательного учреждения	год окончания	номер диплома	наименование специальности (квалификации, направления подготовки)	наличие ученой степени, звания	номер членского билета	дата вступления в члены	дата исключения из членов
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
2	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–

Продолжение таблицы 3

Порядковый номер бухгалтера	Сведения о сертификатах, подтверждающих прохождение программ профессиональной сертификации бухгалтеров				Сведения о прохождении постоянного повышения уровня профессиональной квалификации					Сведения об исключении из реестра	
	наименование профессиональной сертификации бухгалтеров	наименование сертификата	номер и дата выдачи сертификата	дата истечения срока действия	дата	наименование центра подготовки	наименование курсов и форм повышения уровня профессиональной квалификации	номер сертификата	количество часов в счет повышения уровня профессиональной квалификации	дата исключения	основание исключения
1	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
1	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
2	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–

Источник: разработано автором.

7. Проведение общесоюзных конкурсов среди бухгалтеров. В настоящее время проводятся ежегодные республиканские бухгалтерские конкурсы в некоторых государствах-членах ЕАЭС, но рекомендуем также, чтобы для поднятия престижа и общественной значимости профессии, повышения профессионального мастерства специалистов, создания условий и среды для профессионального общения бухгалтеров в условиях евразийской интеграции был организован подобный конкурс на уровне государств-членов ЕАЭС.

Сформулированные предложения позволят достичь синергического эффекта за счет объединения кадров стран-членов ЕАЭС и оперативности в едином цифровом пространстве.

III ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты проведенного исследования позволили сформулировать ряд выводов и разработать конкретные рекомендации по гармонизации бухгалтерского учета в условиях Евразийского экономического союза. Возможности сопоставимости бухгалтерской информации автором были рассмотрены на основе КФО крупных российских и казахстанских экономических субъектов цветной металлургии. В этой связи был сделан вывод о том, что на современном этапе становления евразийской интеграции целесообразно на законодательном уровне закрепить перечень разделов, информация по которым должна быть в обязательном порядке представлена в примечаниях к КФО. При этом не требуется официального утверждения требований к раскрытию информации по каждому из разделов, в этом отношении экономическим субъектам следует, используя профессиональное суждение, ориентироваться на существенность характера и (или) величины статей, к которым она относится.

Особое внимание в работе было уделено гармонизации организационных и нормативных аспектов бухгалтерского учета государств-членов ЕАЭС. Для оптимизации выработки и применения нормативных правовых актов, касающихся бухгалтерского учета и отчетности экономических субъектов в государствах-членах ЕАЭС, было предложено формирование единого наднационального структурного подразделения ЕЭК - ОБУиФУО.

В диссертации доказано, что одним из важнейших условий гармонизации бухгалтерского учета в условиях ЕАЭС является формирование ЕБКП союза.

IV СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии:

1. Гордова, М.А. Современные проблемы организации бухгалтерского учета, анализа и аудиторской деятельности в России и Казахстане в рамках ЕАЭС : в 2 частях. Часть 2 (Параграф 3.8. Гармонизация бухгалтерского учета как фактор успешной международной интеграции) : монография / М.А. Гордова, М.В. Мельник,

К.А. Артамонова [и др.] ; под редакцией С.С. Сатубалдина, М.В. Мельник. – Караганда, Москва : Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза и Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 2015. – С. 66-71. – 151 с. – 500 экз. – ISBN 978-601-233-518-9.

2. Гордова, М.А. Проблемы и особенности развития современной системы бухгалтерского учета, анализа и аудита : в 2 частях. Часть 1 (Параграф 1.19. Разработка механизма формирования единого бухгалтерского кадрового пространства в условиях Евразийского экономического союза) : монография / М.А. Гордова, М.В. Мельник, М.А. Вахрушина [и др.] ; под редакцией М.А. Вахрушиной [и др.]. – Караганда, Москва : Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза и Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 2017. – С. 148-152. – 174 с. – 500 экз. – ISBN 978-601-233-527-9.

3. Гордова, М.А. Учетно-аналитический, контрольный и статистический инструментарий решения проблем «новой нормальности» отечественной экономики (Статья. Механизм формирования бухгалтерского кадрового обеспечения единого учетного пространства Евразийского экономического союза) : монография по результатам международной конференции «Декабрьские чтения им. С.Б. Барнгольц» / М.А. Гордова, С.М. Морзавченкова, А.П. Аданькина [и др.] ; под редакцией В.И. Бариленко. – Москва : РУСАЙНС, 2017. – С. 9-16. – 354 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-1710-0.

4. Гордова, М.А. Theoretical and methodological approach to financial literacy through content and language integrated learning = Теоретико-методологические подходы к обеспечению финансовой грамотности посредством предметно-языкового интегрированного обучения (Глава 11. Раздел 4. Content and language integrated learning as a methodical approach to the formation of a single accounting space of the Eurasian economic union = Предметно-языковое интегрированное обучение как методический подход к формированию единого учетного пространства Евразийского экономического союза) : монография / М.А. Гордова, Г.А. Дубинина, О.В. Рожнова [и др.] ; под редакцией И.И. Климовой [и др.] ; ответственный редактор Г.А. Дубинина. – Москва : РУСАЙНС, 2019. – С. 333-341. – 400 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-3544-9.

Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:

5. Гордова, М.А. Инновационная роль концепции бухгалтерского учета в развитии экономики страны в условиях глобализации / М.А. Гордова // Биржа интеллектуальной собственности (БИС). – 2015. Том XIV. – № 2 (февраль). – С. 25-26. – ISSN 2072-3075.

6. Гордова, М.А. Проблемы отражения экспортных операций в отчетности малых предприятий Республики Казахстан / М.А. Гордова // Биржа

интеллектуальной собственности (БИС). – 2015. Том XIV. – № 7 (июль). – С. 44-48. – ISSN 2072-3075.

7. Гордова, М.А. Учет экспортных операций в государствах-членах Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Биржа интеллектуальной собственности (БИС). – 2015. Том XIV. – № 9 (сентябрь). – С. 35-40. – ISSN 2072-3075.

8. Гордова, М.А. Гармонизация бухгалтерского учета в Кыргызской Республике / М.А. Гордова // Биржа интеллектуальной собственности (БИС). – 2016. Том XV. – № 2 (февраль). – С. 27-30. – ISSN 2072-3075.

9. Гордова, М.А. Механизм формирования единого бухгалтерского кадрового пространства Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. – 2017. Том 79. – № 1 (71). – С. 410-415. – ISSN 2226-910X.

10. Гордова, М.А. Анализ сопоставимости раскрытия информации в финансовой отчетности предприятий государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2017. – № 1. – С. 12-18. – ISSN 2308-9407.

11. Гордова, М.А. Регулирование бухгалтерского учета в рамках Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Аудитор. – 2017. – № 6 (267). – С. 43-48. – ISSN 1998-0701.

12. Гордова, М.А. Формирование единого учетного пространства Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Аудитор. – 2017. – № 7 (268). – С. 37-46. – ISSN 1998-0701.

13. Гордова, М.А. Методика гармонизации бухгалтерского учета государств-членов Евразийского экономического союза в условиях цифровой экономики / М.А. Гордова // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ». – 2017. Том 9. – № 5 (сентябрь-октябрь). – ISSN 2223-5167. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://naukovedenie.ru/PDF/83EVN517.pdf>. (дата обращения 27.08.2019).

14. Гордова, М.А. Особенности и тенденции гармонизации бухгалтерского учета государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Инновации и инвестиции. – 2019. – № 2. – С. 311-314. – ISSN 2307-180X.

Публикации, опубликованные в других научных изданиях:

15. Гордова, М.А. Роль концепции бухгалтерского учета в развитии экономики страны в условиях глобализации / М.А. Гордова // Инновационное развитие экономики. – 2014. – № 5 (22). – С. 42-43. – ISSN 2223-7984.

16. Гордова, М.А. Роль концепции бухгалтерского учета в развитии экономики / М.А. Гордова // Научные записки молодых исследователей. – 2015. – № 2. – С. 35-39. – ISSN 2309-1193.

17. Гордова, М.А. Проблемы составления корпоративной отчетности в Республике Казахстан / М.А. Гордова // Корпоративные стратегии и технологии : сборник научных статей. Выпуск 11 : в 3 частях. Часть 3. – Москва : Финансовый

университет, 2016. – С. 17-26. – 170 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-7609-1109-4.

18. Гордова, М.А. Предупреждение мошенничества в финансовой отчетности компаний государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Проект для России : сборник статей по результатам проведения VII Международного студенческого научного конгресса, секции кафедры «Бухгалтерский учет» ; под редакцией М.И. Сидоровой. – Москва : Издательство «Научные технологии», 2016. – С. 92-98. – 397 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-4443-0094-7.

19. Гордова, М.А. Актуальные направления гармонизации бухгалтерского учета государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Биржа интеллектуальной собственности (БИС). – 2016. Том XV. – № 6 (июнь). – С. 27-32. – ISSN 2072-3075.

20. Гордова, М.А. Единый правовой и методологический подход к бухгалтерскому учету как основа повышения конкурентоспособности национальных экономик государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Современный мир и молодежь : видение и диалектика развития : сборник материалов международной научно-практической конференции студентов, магистрантов и докторантов : в 2 томах. Том 1 ; под общей редакцией Т.А. Ханова, Б.К. Сыздык. – Караганды : КЭУК, 2017. – С. 300-301. – 309 с. – 50 экз. – ISBN 978-601-235-206-1.

21. Гордова, М.А. Нефинансовая отчетность предприятий как основа устойчивого развития государств-членов Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Взгляд молодых ученых на проблемы устойчивого развития : сборник научных статей по результатам III Международного конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития : в 10 томах. Том 7 ; коллектив авторов ; под редакцией О.В. Ефимовой [и др.]. – Москва : РУСАЙНС, 2017. – С. 322-329. – 336 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-2417-7.

22. Гордова, М.А. Отчетность об устойчивом развитии как фактор повышения конкурентоспособности национальных экономик в рамках Евразийского экономического союза / М.А. Гордова // Взгляд молодых ученых на проблемы устойчивого развития : сборник научных статей по результатам IV Международного конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития. Устойчивое развитие промышленности и умный экономический рост ; коллектив авторов ; под редакцией В.В. Понкратова [и др.]. – Москва : РУСАЙНС, 2019. – С. 58-62. – 296 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-3450-3.