

**КЫРГЫЗСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
имени Ж. БАЛАСАГЫНА**

**КЫРГЫЗСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ имени И. РАЗЗАКОВА**

ДИССЕРТАЦИОННЫЙ СОВЕТ Д 08.23.666

На правах рукописи
УДК: 65.011.56:336.143.2(575.1/.2)

Мырзаибраимова Инабаркан Рахмановна

**ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И АУДИТА ИНВЕСТИЦИИ И АРЕНДЫ
В СООТВЕТСТВИИ С МСФО И МСА: ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ
И ОРГАНИЗАЦИЯ (НА ПРИМЕРЕ ДОРОЖНО-ТРАНСПОРТНОЙ
ОТРАСЛИ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ)**

08.00.12 – бухгалтерский учет и статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук

Бишкек – 2024

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и экономического анализа Ошского государственного университета

**Научный
консультант:**

Исраилов Мукаш Исраилович,
доктор экономических наук, профессор, профессор
кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Кыргызско-Российского Славянского университета им.
Б. Ельцина

**Официальные
оппоненты:**

Акылбекова Нелли Илинична,
доктор экономических наук, профессор, руководитель
программы менеджмент института менеджмента и
бизнеса им. А. Асановой КНУ им. Ж. Баласагына

Тулаходжаева Миновар Махкамовна,
доктор экономических наук, профессор, профессор
Ташкентского государственного экономического
университета

Ержанов Абдулла Калиевич,
доктор экономических наук, профессор, профессор
Алматинского гуманитарно-экономического
университета

**Ведущая
организация:**

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Научно-исследовательского университета Кыргызский
экономический университет имени М. Рыскулбекова,
по адресу: 720033, г. Бишкек, ул. Тоголок Молдо, 58

Защита диссертации состоится “ 30 ” января 2025 года в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д 08.23.666 при Кыргызском национальном университете имени Ж. Баласагына и Кыргызском государственном техническом университете имени И. Раззакова по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. Фрунзе, 547.

Ссылка для доступа к видеоконференции диссертации:
<https://vc.vak.kg/b/082-wra-13n-j9d>

С диссертационной работой можно ознакомиться в библиотеках Кыргызского национального университета имени Ж. Баласагына (720033, г. Бишкек, пр. Жибек жолу 394) и Кыргызского государственного технического университета имени И. Раззакова (720044, г. Бишкек, проспект Ч. Айтматова 66), а также на сайте Национальной аттестационной комиссии при Президенте КР https://stepen.vak.kg/d_08_23_666/myrzaibraimova-inabarkan-rahmanovna/

Автореферат разослан «25» декабря 2024 года

Ученый секретарь,
д.э.н., доцент



Есеналиева Б.Б.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. В Национальной стратегии развития Кыргызской Республики на 2018-2040 годы указано, что государство направит свои усилия на реабилитацию и сохранение автомобильных дорог, создание либеральных, безопасных международных транспортных коридоров на основе применения новых технологий в проектировании и строительстве дорог. В соответствии с данной стратегией, поддержка существующих транспортных коридоров и введение в эксплуатацию новых является приоритетным направлением в реализации государственной политики.

Качество жизни населения и предпринимательства имеет прямую зависимость от транспортно-эксплуатационного состояния автомобильных дорог и их развитости. Хорошее состояние дорог способствует сокращению транспортных расходов и экономическому росту.

Национальная дорожная сеть является одним из крупнейших активов нашей страны. Ее стоимость сложно оценить, учитывая весь объем социальных и экономических выгод, которые она обеспечивает. В последние годы в дорожные сети страны вкладываются крупные инвестиции, требующие высокой степени обеспечения строгого учета и независимого контроля, независимого контроля, которые в мировой практике показали свою эффективность при реализации инвестиционных проектов. Успешное привлечение иностранных инвестиций и аренды, и их эффективное использование невозможно без соблюдения прозрачности и достоверности финансовой отчетности, налаженной и грамотной постановки учета, отчетности и внутреннего контроля, и аудита на основе современных международных стандартов.

Бухгалтерский учет и аудит в Кыргызской Республике в своей эволюции претерпел кардинальные преобразования с связи переходом на международные стандарты, изменения нормативно-правовой базы, плана счетов, учетной политики, форм отчетности, налогообложения и т.д.

В дорожно-строительной отрасли учетная система и отчетность имеют ряд особенностей, вытекающих из важных аспектов организации производства, труда и технологии.

К сожалению, на сегодняшний день в республике не разработана общая, принципиальная схема бухгалтерских процедур, учитывающих и специально обеспечивающих отражение создания стоимости по времени и этапам дорожного строительства. Отраслевая учетная политика не дает инвесторам полную и достоверную информацию о деятельности предприятий дорожного строительства в части инвестирования. Остаются нерешенными проблемы адекватного отражения и контроля инвестиционной деятельности в системе учета и аудита предприятий. Изучение специальных литературных источников, а также зарубежного опыта и передовой практики показало отсутствие работ, содержащих специальный комплексный подход к исследованию теории и практики организации и аудита инвестиционной и арендной деятельности в условиях разнообразия форм предпринимательства и управления в отрасли дорожного строительства Кыргызстана. Отмеченные недостатки в методологии,

методике и практике функционирования систем учета и аудита инвестиционной деятельности и операций по аренде в соответствии с международными стандартами и необходимость совершенствования управления ими обусловили выбор темы, цель, задачи, структуру и концептуальные направления диссертационного исследования.

Связь темы диссертации с приоритетными научными направлениями, крупными научными программами (проектами), основными научно-исследовательскими работами, проводимыми образовательными и научными учреждениями. Тема диссертационного исследования тесно связана с проводимыми реформами в системе бухгалтерского учета и аудита, и направлена на реализацию следующих государственных программ и нормативных документов: "Национальная стратегия развития Кыргызской Республики на 2018-2040 годы", "Национальная программа развития Кыргызской Республики до 2026 года", "Реформирование системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в реальном секторе экономики КР в соответствии с требованиями МСФО", Постановление Правительства КР №231 от 7 ноября 2010 года "О вопросах ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности субъектами предпринимательства", а также связана с научной темой кафедры бухгалтерского учета и экономического анализа института экономики, бизнеса и менеджмента ОшГУ "Усиление конкурентоспособности народного хозяйства КР путем совершенствования концептуальных принципов международного стандарта бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа".

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка и обоснование теоретико-методологических и практических положений организации учета и аудита инвестиции и аренды в организациях дорожного строительства в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и Международными стандартами аудита с учетом отраслевых особенностей. В соответствии с данной целью поставлены следующие задачи теоретического и практического характера:

- исследовать теорию и методологию учета и аудита инвестиции и аренды с целью обеспечения их эффективного использования как ресурсных объектов и учетных категорий;
- обобщить современные методологические подходы и передовой зарубежный опыт оценки и учета инвестиций и аренды в соответствии с МСФО;
- определить методологические особенности аудита инвестиционных и арендных операций в организациях дорожного строительства в соответствии с МСА;
- дать оценку современного состояния организации учета, анализа и аудита инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства и их нормативно-правового обеспечения;
- выявить и систематизировать проблемы учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве КР, предложить пути их решения;

- разработать методические рекомендации по совершенствованию учета и аудита инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства с учетом требований МСФО и МСА;

- предложить меры по повышению эффективности инвестиций в дорожное строительство Кыргызской Республики;

- обосновать необходимость создания депозитария финансовой отчетности предприятий отрасли дорожного строительства с целью повышения прозрачности учета и повышения их инвестиционной привлекательности.

Научная новизна полученных результатов заключается в разработке целостной концепции развития учета и аудита операций с инвестициями и арендой на базе комплексного рассмотрения их теоретико-методологических и практических положений. Наиболее существенные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

- исследованы и систематизированы концептуальные подходы к изучению теоретико-методологических основ инвестиций и аренды с формулированием авторского определения их как объектов учетно-экономической категории;

- обоснованы и обобщены современные подходы к оценке и учету инвестиций и аренды в соответствии с МСФО, проведена сравнительная оценка зарубежного и передового опыта с определением возможностей адаптации и применения в практике организаций Кыргызстана;

- определены методологические особенности проведения аудита инвестиций и долгосрочной аренды в дорожном строительстве с учетом современных реалий и требований международных стандартов;

- дана оценка современного состояния и перспектив развития организации учета, анализа и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве Кыргызстана;

- на базе системного исследования обобщены проблемы учета и контроля инвестиционной и арендной деятельности в дорожном строительстве и выработаны рекомендации по их разрешению;

- разработаны методические рекомендации меры по совершенствованию учета и аудита аренды в организациях дорожного строительства с позиции обеспечения обоснованного оценки рисков искажения отчетности для получения достаточных и уместных аудиторских доказательств;

- предложены меры по повышению эффективности инвестиций в дорожное строительство Кыргызской Республики;

- обоснована необходимость создания депозитария финансовой отчетности предприятий отрасли с целью обеспечения первоначальной информационной базы для потенциальных инвесторов.

Теоретическая значимость работы состоит в возможности использования теоретических, методологических положений и практических рекомендаций диссертационного исследования в практике организаций дорожного строительства. Работа содержит решение ряда задач по совершенствованию учета и аудита инвестиций и аренды, составляющих методологическую основу их общей концепции организации учета операций с инвестициями и арендой и методического обеспечения ее аудита.

Практическая значимость исследования заключается в том, что разработанная авторская концепция развития учета и аудита инвестиционной деятельности и арендных операций доведена до конкретных прикладных механизмов, методических разработок и практических рекомендаций, которые могут быть использованы организациями дорожного строительства для целей стратегического управления внутренними и внешними инвестициями и повышения эффективности использования арендованных средств. Материалы исследования могут быть также использованы в учебном процессе при подготовке специалистов по МСФО и МСА, и в повышении квалификации практикующих бухгалтеров и аудиторов.

Экономическая значимость полученных результатов заключается в их способности содействовать устойчивому экономическому развитию, совершенствованию учета и отчетности в отрасли, улучшению инвестиционного климата и обеспечении устойчивого развития национальной экономики. Внедрение депозитария финансовой отчетности, переоценка активов и разработка ЦДС способствуют улучшению прозрачности и доступности информации о финансовом состоянии компаний и отрасли. Это важно для инвесторов при принятии обоснованных инвестиционных решений на основе достоверной и актуальной учетной информации.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1) предложенная автором на основе изучения и систематизации взглядов ученых-экономистов трактовка понятий инвестиции и аренды как учетно-экономических категорий;

2) обобщенные методологические подходы к оценке и учету инвестиций и аренды на основе принципов МСФО, а также рекомендованный к использованию в практике Кыргызстана передовой опыт стран ЕС, Китая, Турции, США, России и др.;

3) выявленные и обоснованные автором методологические особенности организации аудита учета инвестиций и аренды в дорожном строительстве, заключающиеся во внедрении аналитического учета незавершенного строительства, учетной стадии механизации транспорта, гидрометеорологических работ, капитальных вложений в инфраструктуру, затрат на долгосрочную аренду и т.д.;

4) оценка современного состояния и организационных аспектов учета и аудита в дорожном строительстве, обоснованная необходимость создания депозитария финансовой отчетности предприятий как информационной базы для потенциальных инвесторов;

5) выявленные и систематизированные проблемы организации учета и аудита инвестиций и аренды в отрасли дорожного строительства, рекомендованные меры по их решению;

6) рекомендации по совершенствованию учетной политики инвестиций и аренды, а также учетных и аудиторских процедур по инвестициям и аренде в дорожном строительстве с адаптацией МСФО и МСА к специфике национальной и региональной экономики;

7) предложенные автором меры по повышению эффективности инвестиций в дорожное строительство Кыргызской Республики;

8) рекомендованный автором порядок создания депозитария финансовой отчетности организаций дорожного строительства.

Личный вклад соискателя. Автором глубоко проанализированы и оценены теоретические, методологические и практические аспекты применения МСФО и МСА в контексте учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве. Разработанные методологические и практические выводы исследования как личный вклад соискателя были внедрены в учетных программах Ошского государственного университета, а рекомендации направлены на повышение качества финансовой отчетности, улучшение прозрачности и достоверности информации предприятий отрасли.

Апробация результатов диссертации. Основные теоретические и практические результаты исследования докладывались и получили одобрение в международных и республиканских научно-практических конференциях: Исык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии «Исраиловские чтения» (КР, г. Чолпон-Ата, 2018-2024 гг.); I международной научно-практической конференции на тему: «Актуальные вопросы развития бухгалтерского учета, аудита, анализа, налогообложения, государственного финансового контроля: современные вызовы и вектор развития» (Таджикистан, г. Душанбе, 2024 г.); международной научно-практической конференции на тему: «Эффективное управление экологическими затратами в обеспечении экологической безопасности окружающей среды и здоровья человека в условиях цифровизации» (Казахстан, г. Алма-Ата, 2024 г.) и др.

Основные положения диссертационного исследования, практические и методические рекомендации автора были внедрены в работу дорожно-строительных организаций и организаций, занимающихся сдачей в аренду основных средств, а также высших учебных заведений Кыргызской Республики, что подтверждено актами внедрения.

Полнота отражения результатов диссертации в публикациях. Основные положения, выводы, предложения, рекомендации и результаты исследования нашли отражение в 30 научных трудах автора общим объемом 13,5 п.л., в том числе 2 статьи - в журналах, индексируемых в базе SCOPUS.

Структура и объем диссертации. Диссертационная работа состоит из введения, основной части из четырех глав, заключения, практических рекомендаций и списка использованной литературы из 190 наименований. Общий объем работы составляет 265 страниц, фактографическая информация отражена в 32 таблицах и 11 рисунках.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы диссертационной работы, отражена связь темы с крупными научными исследованиями и программами, определены цели и задачи исследования, научная новизна, практическая и

экономическая значимость, основные положения, выносимые на защиту, личный вклад автора и апробация результатов диссертации.

В первой главе **«Теоретико-методологические основы исследования систем учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве»** представлен теоретический обзор основных понятий инвестиции и аренды как объектов учетно-экономических категорий, концепций организации и теоретических подходов учетно-аудиторской системы в управлении инвестициями и арендой, определены специфические особенности инвестиций и аренды в дорожном строительстве, исследованы проблемы нормативно-правового регулирования учета и аудита инвестиций и аренды.

Рост потребности в инвестиционных ресурсах и арендованных активах и тенденция их увеличения обуславливает необходимость углубленного изучения видов и форм инвестиций и аренды, путей совершенствования их учета, анализа и аудита. Правильное понимание сущности, внутреннего содержания и специфических особенностей инвестиций и аренды во многом определяет методологию ведения их учета и отчетности, что имеет решающее значение для формализованного описания, документирования и учета операций с ними.

Для раскрытия сущности инвестиций и аренды в учетных целях нами выполнен обзор трактовок данных категорий в нормативных источниках и трудах классиков экономической теории, современных экономистов. Интерпретации категории инвестиций современными авторами (Фридман Дж., Ордуэй Н., Макконел К. и Брю Л., Долан Э. Дж., Линдсей Д. Е., Бланк И.А., Шевчук В.Я., Рогожин П.С.) достаточно разнообразны, что вытекает как из объективного усложнения общественного воспроизводства, так и целей исследования. Современные подходы к инвестициям включают оценку рисков и потенциальной прибыли, учитывают более широкий спектр факторов, таких как финансовая отчетность, макроэкономические последствия и риски.

Из отечественных ученых М. Исраиловым детализированы формы получения доходов от инвестиций как активов, которыми владеет предприятие (проценты, роялти, дивиденды, арендная плата, прирост собственного капитала и иные выгоды). Шербекова А.А. рассматривает инвестиции с позиции определения инвестиционных рисков, считая, что «внедрение инвестиций в любой сфере деятельности является затратным процессом с прогнозируемым, но не обязательным положительным эффектом, поэтому для оценки эффективности инвестиционной деятельности предприятия необходимо точное определение степени влияния на него того или иного инвестиционного риска». Кулова Э.У. акцентирует внимание на необходимости оценки эффективности инвестиций, отмечая: «расчет затрат и результатов реализации капиталовложений, оценка их сравнительной эффективности настоятельно необходимы».

Обобщив разные подходы к сущности инвестиций нами выделены 3 подхода к определению понятия «инвестиции»: затратный подход, согласно которому инвестиции рассматриваются как совокупность затрат на реализацию долгосрочных вложений капитала в средства производства, затрат на строительство и приобретение основных средств; подход к определению инвестиций как вложение определенных ресурсов с целью получения будущих

выгод или последующего увеличения капитала; ресурсный подход, где под инвестициями подразумевается процесс трансформации ресурсов организации в ее капитал. Наиболее интересным с позиции учета и аудита является третий подход, отражающий взаимосвязь двух сторон процесса инвестирования: использование ресурсов и получение результата (прирост капитала), причем результат должен быть достаточным для возврата субъекту инвестирования произведенных затрат и обеспечить прирост капитала, получения других благ или выгод. С бухгалтерской точки зрения считаем необходимым использование понятия инвестиционные активы, под которым предлагаем понимать объект инвестиций, который является непосредственным результатом инвестиционной деятельности и может принести прибыль или дополнительную стоимость в будущем. К основным характеристикам инвестиционного актива предлагаем отнести срок, доходность, ликвидность, степень риска и уровень концентрации.

Значимым для темы данного исследования и требующим дополнительных разъяснений является понятие «инвестиционное имущество», которое представляет собой в соответствии с МСФО (IAS 40, параграф 7) недвижимость, не используемую в производственном процессе; либо сырье и материалы, купленные в запас в целях перепродажи или последующего использования.

В современных условиях возрастает роль аренды, благодаря которой организации получают возможность использования в своей деятельности дорогостоящие объекты, приобретение которых невозможно с финансовой точки зрения. Но при этом организации сталкиваются с проблемой отражения операций по аренде в своей отчетности. Разработка дальнейших направлений совершенствования учета и аудита арендных операций требует системного исследования данной учетной категории. Раскрытие экономической сущности понятия аренды, осознание ее современного значения позволит сформировать подходы к раскрытию сущности аренды как объекта учета.

Отметим, что как в научной литературе, так и в законодательстве КР отсутствует унифицированный подход к определению сущности и содержания аренды. Обзор определений аренды и сопоставление ее с другими видами имущественных отношений позволил установить, что аренда как объект учета характеризуется совокупностью хозяйственных операций, т.е. процессом, который начинается с момента предоставления (принятия) имущества, продолжается в течение срока использования, заканчивается возвращением или выкупом арендованного объекта и сопровождается периодическими расчетами все это время. Нами предложено определение аренды как объекта бухгалтерского учета - это хозяйственный процесс, включающий в себя совокупность арендных операций, возникающих в связи с принятием (предоставлением) во временную эксплуатацию объектов основных средств; и арендных операций как хозяйственных операций по предоставлению (принятию) во временную эксплуатацию объектов аренды, по расчету между арендатором и арендодателем, возвращению объекта аренды по окончании срока.

В процессе исследования методологии и организации учета инвестиций в целом, и в дорожно-строительной отрасли, в частности, нами были изучены труды таких зарубежных ученых, как К. Друри, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен,

А.Шеремет, В.К. Радостовец, С.С. Сатубалдин, К.Т. Тайгашинова, К.Ш.Дюсембаев, М.С. Ержанов, М.М. Тулаходжаева и др. Исследованием отдельных проблем развития учета и аудита инвестиции, повышения ее эффективности занимались отечественные ученые М.Исраилов, А.А. Саякбаева, А.А. Шербекова, Б.А. Токсобаева, Э.У. Кулова, А.Б.Ботобеков, Д.К.Омуралиева, Т.Дж. Суранаев, Ч.Р. Кулуева, А.А. Осмонова, Е.В. Зенина и др.

Дорожное строительство может быть привлекательным объектом инвестиционной деятельности благодаря своему потенциалу получения долгосрочной прибыли и содействия экономическому развитию. К особенностям инвестирования в дорожном бизнесе следует отнести: долгосрочность инвестиций, государственное регулирование, преобладание инфраструктурных проектов, риски строительства и эксплуатации, технологический прогресс, социальные и экологические аспекты. Инвестиции в дорожный бизнес требуют тщательного анализа, учета рисков и особенностей отрасли, а также понимания влияния внешних факторов на результативность инвестиций в данном секторе.

Определение стоимости инвестиций по дорожно-строительным объектам может осуществляться различными способами в зависимости от целей оценки. Наиболее часто применяемыми методиками определения стоимости инвестиций являются: стоимость приобретения, включающая в себя все затраты по покупке объектов (цена закупки, налоги, комиссии и прочее); стоимость замены, учитывающая текущие цены на аналогичные объекты и стоимость строительства; стоимость восстановления - стоимость инвестиций, определяемая через расчет затрат на восстановление дорожно-строительных объектов до состояния, пригодного для эксплуатации; рыночная - которая была бы получена при продаже объектов на открытом рынке и стоимость доходная - основана на прогнозе будущих денежных потоков, которые могут быть получены от использования дорожно-строительных объектов и их дисконтировании к текущей стоимости.

При оценке стоимости инвестиций по дорожно-строительным объектам важно учитывать цели оценки, характер объектов, рыночные условия, степень износа и другие факторы, которые могут влиять на их стоимость. Комбинация различных методов может быть использована для получения более точной и объективной оценки стоимости инвестиций в данной сфере.

В исследовании нами уделено особое внимание применению цепочки добавленной стоимости (ЦДС) в дорожном строительстве. Оптимизация каждого этапа цепочки может привести к снижению издержек, повышению качества продукции, росту прибыли, укреплению позиции компании на рынке. Учетная модель по использованию ЦДС начинается с внедрения инжиниринговых услуг в дорожно-строительную отрасль Кыргызстана, обеспечения безопасной, качественной, устойчивой дорожной инфраструктуры, что способствуют развитию экономики, повышению уровня сервиса и улучшению качества жизни населения. Далее определяется стоимость проектных работ. Нами обоснована необходимость ЦДС для дорожной отрасли, что позволило определить первичную модель учета ее использования для отрасли (рисунок 1.1).



Рисунок 1.1. Учет ЦДС в дорожном строительстве

Источник: составлено автором

На наш взгляд, внедрение ЦДС в дорожно-строительную отрасль Кыргызстана может привести к существенному повышению эффективности, улучшению безопасности и качества обслуживания дорожного движения, а также к сокращению времени в пути для пассажиров и более эффективному использованию дорожной инфраструктуры. ЦДС дает инвестором более привлекательные условия работы в дорожном строительстве. Оптимизация ЦДС и проведение экономического обзора помогают компаниям стать более эффективными, конкурентоспособными и готовыми к изменениям на рынке.

В Кыргызстане проведена большая работа по реформированию системы бухгалтерского учета в соответствии с современными вызовами и МСФО. Вместе с тем, сложившаяся на сегодня система учета и отчетности не обеспечивает в полной мере надлежащее качество, надежность и объективность формируемой финансовой информации, тем самым ограничивая возможности ее эффективного использования. Проблему можно рассматривать с двух аспектов. С одной стороны, крайне важно подготовить компетентных, ориентирующихся в нынешних реалиях, отвечающих современным требованиям кадров. С другой стороны, пользователи учетно-отчетной информации должны освоить навыки работы с отчетностью, уметь ее читать и интерпретировать, уметь работать с данными финансовой отчетности, составленной по международным стандартам.

Во второй главе «Методология и практика организации и функционирования учета и аудита инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства Кыргызской Республики» исследованы современные методологические подходы к оценке инвестиций и их отражению в учете и отчетности, методические аспекты организации учета аренды в соответствии с МСФО, а также особенности аудита инвестиционных и арендных операций в контексте МСА.

Объектом исследования явились предприятия дорожно-транспортной отрасли Кыргызской Республики.

Предмет исследования - проблемы учета и аудита инвестиции и аренды в соответствии с МСФО и МСА и пути их разрешения.

Методы и материалы исследования: были использованы современные методы познания, в том числе логического моделирования, диалектического, системного и экономико-математического анализа, специальные методологические приемы и подходы.

Осуществление организацией инвестиционной деятельности предполагает обязательное применение эффективных методов оценки инвестиций. В практике

организаций отрасли оценка инвестиций выполняется традиционными методами на базе себестоимости или остаточной стоимости, что противоречит требованиям МСФО. В современных условиях инфляции и конкуренции требуется проведение оценки инвестиционных проектов в начальной и конечной фазе осуществления инвестиций, что обуславливает актуальность проблемы подбора методов определения реальной цены и объективных источников информации. Отраженные в научной литературе и используемые в практике виды и методы оценки инвестиций обобщены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Классификация видов и методов оценки инвестиций

№	Виды оценки	Методы оценки
1.	Первоначальная стоимость или историческая себестоимость (original costs)	По сумме денежных средств, затраченных на строительство или приобретение активов
2.	Обновленная стоимость или текущая стоимость (Replacement value)	По сумме средств, подлежащих к оплате в данный момент при необходимости приобретения (создания) такого же или аналогичного актива
3.	Остаточная (балансовая) стоимость	Как разность между первоначальной (обновленной) и начисленным износом, она входит в валюту баланса
4.	Рыночная стоимость (market value)	По сумме средств, которая может быть получена при покупке или продаже имеющихся средств
5.	Текущая стоимость или стоимость реализации (current costs)	По рыночной продажной цене аналогичных активов
6.	Чистая стоимость реализации (net realizable value)	По цене реализации за минусом расходов на реализацию
7.	Экспертная оценка (appraisal value)	По расчетной величине текущей стоимости приобретения активов
8.	Настоящая стоимость (present value)	По нынешней стоимости будущих денежных потоков
9.	Действительная (идеальная) стоимость	Комплексная оценка на основе методов 1, 2, 3, 7, 8
10.	Инвестиционная стоимость	По величине инвестиционных ресурсов, вложенных в инвестиционный проект
11.	Справедливая стоимость (fair value)	По стоимости, за которую активы могут быть обменены желающими независимыми сторонами в ближайшем времени
12.	Ликвидационная стоимость	По сумме средств, которую ожидается получить от ликвидации активов по истечении срока их полезного использования, за вычетом расходов, связанных с продажей (ликвидацией)
13.	Сумма ожидаемого возмещения (recoverable amount)	По сумме средств, которую предприятие ожидает получить в результате будущего использования актива, включая ликвидационную стоимость
14.	Потребительская (внутренняя) стоимость	По показателю субъективной ценности для конкретного собственника
15.	Страховая стоимость	По стоимости страхования объекта
16.	Таможенная стоимость	По стоимости импортированных или экспортированных объектов для определения пошлины, таможенных услуг

Источник: обобщено автором

Методы и способы оценки инвестиций и имущества условно делятся на консервативные и динамические. К консервативным, основанным на учетной информации и, следовательно, являющимся более точными на момент оценки, относятся методы оценки на базе исторической себестоимости, нормативных

затрат, первоначальной и остаточной стоимости объекта инвестиций. Однако эти методы имеют ряд недостатков, а именно: в них учитываются факторы времени, конъюнктуры рынка, инфляции. В динамические методы, отличающиеся динамичностью, эластичностью, оценкой стоимости объекта инвестиций в рыночной среде, с применением рыночных принципов формирования цены, привязкой оценки не к затратам, а к будущим доходам, входят оценка по чистой, текущей, справедливой и дисконтированной стоимости, экспертные оценки.

Инфляционные процессы являются одной из острых проблем, препятствующих реальной оценке активов и инвестиций по данным бухгалтерского учета. В условиях высоких темпов инфляции в КР требуется проведение дооценки активов, цена которых дешевле, чем у рыночных аналогов.

Однако в отечественной учетной практике не определены критерии справедливой стоимости, что обуславливает наличие расхождений в оценке стоимости новых объектов. Альтернативный подход к учету основных средств, предусматривающий оценку по переоцененной стоимости предлагается МСФО 16. В зависимости от характера влияния инвестора на субъект вложения оценка может осуществляться на основе принципа низшей оценки: себестоимости, рыночной стоимости, доле участия в капитале.

В международной практике разработаны меры смягчения отрицательного воздействия инфляции на бухгалтерскую отчетность, среди которых можно выделить подход, основанный на интерпретации капитала в качестве вложенных в предприятие денежных средств и подход, базирующийся на рассмотрении капитала как актив, материальные и нематериальные ценности.

Выбор методов оценки может зависеть от степени влияния инвестора на предприятие - объект инвестирования, данный фактор учитывается и МСФО (таблица 2.2).

Таблица 2.2 - Методы оценки долгосрочных финансовых инвестиций в соответствии с МСФО

Степень влияния инвестора на предприятие - объект инвестирования	Методы оценки инвестиций				Основание
	по себестоимости	по рыночной стоимости или низшей оценке себестоимости	по участию в капитале	по переоцененной стоимости	
Незначительное (до 20% акций объекта инвестирования)	+	+	-	разрешается альтернативный подход	МСФО 25 "Учет инвестиций", пункты 23, 24, 25, 26
Существенное (20-50 % акций объекта инвестирования)	+	-	+	-	МСФО 28 "Учет инвестиций в ассоциированные компании", пункты 3, 6, 7
Полный контроль деятельности (более 50% акций объекта инвестирования)	разрешается альтернативный подход	-	+	разрешается альтернативный подход	МСФО 27 "Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании", пункты 29, 30

Источник: обобщено автором

Представляется сложным определить справедливую стоимость финансовых инвестиций, в балансе они отражаются по себестоимости с учетом

уменьшения полезности инвестиции. Однако в нормативных источниках не раскрыты достаточно само понятие "уменьшение полезности", условия и формы возникновения такого уменьшения. В реальной практике сложно дать достоверную оценку степени уменьшения полезности актива, оцененного по себестоимости, рыночной стоимости или участию в капитале. Для этого важно учитывать классификации инвестиций по объектам: инвестиции в основной капитал и финансовые инвестиции.

Инвестиции отражаются в системе учета: по первоначальной стоимости - сумме, уплаченной за инвестицию, включая все затраты на приобретение; амортизацией и обесценением - если инвестиции подлежат амортизации, их стоимость уменьшается на амортизацию. Обесценение учитывается, если рыночная стоимость инвестиции снижается ниже ее балансовой стоимости.

По результатам проведенного анализа видов и методов оценки инвестиций, можно заключить, что оценка стоимости имущества и инвестиций может основываться на: затратах (cost approach) - затратный подход к оценке стоимости объекта инвестирования; прямом сравнении рыночных аналогов (direct sales comparison approach) - сравнительный подход; ожидаемых будущих доходах от инвестиций (income approach) - подход, основанный на капитализации доходов. Затратный подход основан на определении цены объекта инвестирования (исторической или фактической себестоимости) по сумме затрат на приобретение объекта. Для приближения учетной цены объекта инвестиционной деятельности к его рыночной стоимости требуется проведение периодической дооценки, сумма которой зачисляется в созданный специально для этого фонд дополнительного капитала или резерва переоценки.

Второй метод основан на переоценке объектов учета по их текущей стоимости (Current Cost Accounting - CCA). Здесь пересчитываются все статьи актива баланса для определения текущей рыночной стоимости. Данный метод имеет 2 модификации оценки: по стоимости возможной реализации актива, т.е. по рыночной цене аналога на момент переоценки; по воспроизведенной стоимости, т.е. по текущим расходам замены актива в случае необходимости его замены. Недостаток метода CCA заключается в сложности расчетов и субъективном подходе к формированию цен на отдельные виды имущества.

Результаты анализа теоретических исследований и передового опыта стран показали необходимость оценки стоимости инвестиционного проекта с позиции потенциальной доходности объекта инвестиции, что составляет суть третьего подхода к оценке инвестиций, основанного на учетной информации, не привязанной к бухгалтерскому учету и балансу, т.е. на прогнозных показателях ожидаемых доходов от реализации инвестиционных проектов и на сопоставлении их с расходами по осуществлению инвестиций. Использование данного подхода позволяет установить реальную связь величины инвестированного капитала с суммой доходов от его использования. Оценка инвестиций по критерию доходности предполагает, что стоимость вложенных средств должна быть равной текущей стоимости прав на будущие доходы.

В международной практике на базе показателей чистого дохода, индекса доходности, внутренней нормы доходности и срока окупаемости осуществляется

прогнозирование эффективности инвестиционных проектов. При этом расчет прогнозных показателей эффективности выполняется на прединвестиционной фазе, на стадии выбора альтернативных проектов и проектирования, использование учетной информации на данном этапе не предусматривается. На стадии ввода инвестиционного проекта в действие и реального инвестирования указанные расчеты осуществляются на основе достоверных учетных данных. Здесь расчеты базируются на показателях фактических затрат по инвестиционным вложениям, валовых доходов от реализации проекта, производственных затрат по эксплуатации объекта инвестирования, операционной и чистой прибыли от инвестиционной деятельности, амортизационных отчислений и др.

В практике отечественных предприятий, к сожалению, практически мало применяются методы анализа эффективности инвестиций.

Учет и аудит в дорожном строительстве Кыргызстане частично соответствуют МСФО и МСА. Основные методы учета основаны на исторической стоимости для оценки активов и амортизации. Учет долгосрочных активов, таких как дороги и мосты, недостаточно детализирован, и переоценка проводится не регулярно. Аудит в КР проводится на основе стандартов аудита, которые в значительной степени соответствуют МСА, но могут отличаться в деталях. Проблемными остаются недостаточная квалификация аудиторов и ограниченные ресурсы для проведения глубокого анализа.

Для разработки рекомендаций по совершенствованию учета, анализа и контроля инвестиций в Кыргызстане нами проведен сравнительный анализ практики учета и аудита ряда стран, имеющих развитую инфраструктуру дорожного транспорта и успешно внедривших МСФО и МСА. В качестве передового опыта, прежде всего, необходимо отметить практику стран ЕС, где широко применяются МСФО. Для учета долгосрочных активов применяются современные методы переоценки и амортизации, что позволяет более точно отражать стоимость и состояние активов. Акцент делается на учете экологических и социальных аспектов. В ЕС, США, Турции строго соблюдаются МСФО и МСА, налажена система переоценки инвестиционных активов, учет ведется по справедливой стоимости, квалификация аудиторов высокая. В России, Китае учет гармонизируется с МСФО, применяется смешанный подход, современные методы оценки. Россия и Китай переживает этап адаптации к МСА, регулярно повышаются квалификации аудиторов, внедряются технологии.

Для улучшения практики учета и аудита в Кыргызстане нами рекомендуется усилить применение МСФО для повышения прозрачности и сопоставимости отчетности; обновить методы учета долгосрочных активов и аренды, внедрить современные методы оценки; повысить квалификацию аудиторов и использовать передовые технологии для аудита; адаптировать лучшие практики других стран для улучшения национальной практики.

В международной практике методические аспекты учета аренды регламентируются МСФО 16 «Аренда», освещающим вопросы классификации аренды, оценки арендных платежей, их влияния на финансовые результаты деятельности арендаторов и арендодателей. МСФО 16 требует отражения

аренды на балансе арендатора как актив и обязательство, что способствует более точному отражению его финансового состояния. Стандартом установлено, что арендатор имеет право не признавать активы и обязательства по аренде в двух случаях: при краткосрочной аренде, т.е. при заключении договора аренды на срок, менее 12 месяцев; когда арендованный актив является малоценным.

Дискуссионным вопросом применения МСФО 16 является выбор ставки дисконтирования. Стандарт предусматривает необходимость проведения арендатором дисконтирования арендных платежей на дату начала аренды по ставке, указанной в договоре аренды. Здесь необходимо выбрать такую ставку дисконтирования, по которой приведенная стоимость арендных платежей и негарантированной остаточной стоимости была равна сумме всех прямых первоначальных затрат арендодателя и справедливой стоимости базового актива.

При аудите учета инвестиций и аренды рекомендуется соблюдать требования МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения», которым регламентируется порядок определения и оценки рисков существенного искажения финансовой отчетности; МСА 330 «Ответные действия аудитора на оцененные риски», содержащий требования к аудиторским процедурам, осуществляемым в ответ на выявленные риски; МСА 540 «Аудит учетных оценок и раскрытия информации, связанной с учетными оценками», в котором определены требования к аудиторской проверке метода оценки, требующего субъективного профессионального суждения; МСА 500 «Аудиторские доказательства», в котором установлены требования к получению доказательств для обоснования аудиторского заключения; МСА 550 «Связанные стороны», содержащего правила и порядок проверки сделок со связанными сторонами; МСА 570 «Продолжение деятельности» с рекомендациями по оценке возможности продолжения деятельности организации в перспективе.

На основе анализа передовой практики зарубежных стран обобщим основные задачи (соответственно и процедуры) аудита инвестиций в зависимости от цели (рисунок 2.1).

Помимо стандартных процедур в аудит инвестиций считаем необходимым включить оценку эффективности ее использования, а именно доходности, рентабельности, срока окупаемости инвестиций, а также сопоставить с альтернативными вариантами вложения средств. На базе анализа эффективности использования инвестиций инвесторами могут приниматься более обоснованные управленческие решения и оптимизироваться инвестиционные портфели.



Рисунок 2.1. Процедуры аудита инвестиционных операций

Источник: составлено автором

При организации аудита учета арендованных основных средств необходимо осуществлять проверку правильности: отнесения аренды к текущей или долгосрочной, оформления договоров и приемо-сдаточных актов передачи основных средств в аренду; отражения в учете и отчетности финансовых результатов от аренды; начисления амортизации при долгосрочной аренде; отражения капиталовложений в арендованные основные средства.

Наиболее распространенным и результативным способом получения необходимой предварительной информации о состоянии внутреннего контроля арендованных основных средств является тестирование. Практика показывает, что нарушения и ошибки в бухгалтерском учете арендованных основных средств допускаются в основном при оформлении их движения. Поэтому основные средства требуют особого первичного учета. При поступлении основных средств оформляются накладные или счета-фактуры, акт приема-передачи основных средств. Аудиторская проверка аренды может включать не только указанные выше процедуры. Наиболее важные из них с точки зрения теории и международной практики аудита приведены в таблице 2.3.

Так, к основным процедурам аудита учет аренды нами отнесены: проверка регистров учета арендованных активов, проведение инвентаризации и сопоставление результатов проведенной инвентаризации с данными аналитического учета, анализ состояния и эффективности использования арендованных основных средств, оценка правильности начисления амортизации, достоверности и корректности учетной информации по арендным платежам.

Арендодатель, передавая свое имущество в аренду, с одной стороны, гарантирует право получения постоянного дохода на протяжении установленного договором срока, но с другой стороны, при длительных сроках возрастают риски, так как оценить заранее коммерческую ценность объекта аренды, а, следовательно, размеры арендных платежей трудно. Это можно отнести к рискам для арендатора. Снизить риск поможет фиксированная рента, определяемая в процентах к сумме выручки арендатора от использования арендованного актива, но не менее определенной фиксированной суммы.

Таблица 2.3 - Процедуры аудита арендованных основных средств

№	Перечень процедур	Источники информации
1.	Детальная проверка данных регистров учета основных средств, их подсчет и сверка с данными счетов Главной книги	Инвентарные карточки учета основных средств, ведомости, журналы-ордера
2.	Выбор контрольного объекта основных средств по данным регистров учета: <ul style="list-style-type: none"> • проведение инвентаризации (осмотра) основных средств • проверка документов на право собственности (договоров аренды) 	Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, акты приема-передачи, договоры, счета-фактуры
3.	Подготовка списка поступления и распределения основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • документальное подтверждение правильности соответствующих виз; • проверка правильности определения и полноты отражения в учете первоначальной стоимости основных средств 	Договоры, счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, акты приема-передачи/списания, инвентарные карточки учета основных средств, Главная книга
4.	Проведение анализа эффективности основных средств	Аналитические расчеты (процедуры)
5.	Проверка данных инвентаризации основных средств и сравнение ее результатов с данными аналитического учета	Инвентаризационные описи и инвентарные карточки учета основных средств
6.	Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим основным средствам, начисления НДС и других налогов при реализации и безвозмездной передаче основных средств, а также налога на имущество по ним	Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам
7.	Анализ правильность начисления амортизации по соответствующим нормам, способам	Ведомости амортизационных отчислений, нормативные документы
8.	Подсчет и сверка данных аналитического учета начисленного износа с данными счетов Главной книги	Подсчет и сверка данных (пересчет, прослеживание)
9.	Проверка правильности расчета и отражения на счетах арендной платы. Сверка данных учета с данными арендных договоров, установление вида аренды для капитализации	Договоры аренды, данные счетов доходов и расходов, выписки банка, Главная книга

Источник: составлено автором

В исследуемой нами дорожно-строительной отрасли, помимо прочего, при аудите финансовой отчетности предлагаем учет специфических рисков.

В главе «Организация учетно-контрольных процедур по затратам и методы калькулирования себестоимости работ в дорожном строительстве Кыргызской Республики» исследованы современная практика организации учета и контроля инвестиций и аренды в дорожном строительстве, методики формирования затрат, калькуляции и расчета себестоимости в организациях дорожного строительства Кыргызской Республики, предложены меры по совершенствованию учетной политики инвестиционной деятельности предприятий и арендных операций в дорожном строительстве.

Системный анализ учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве КР требует рассмотрения взаимосвязей между различными аспектами учета и аудита, а также их влияния на общую эффективность деятельности предприятий. Ключевые аспекты учета и аудита с позиции их влияния на эффективность деятельности предприятий отражены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 - Основные аспекты учета и аудита инвестиций и аренды

	Процессы и методы	Влияние на эффективность
Учет инвестиций	Историческая стоимость – использование первоначальной стоимости, что может не отражать их реальную стоимость	Точная оценка и своевременная оценка инвестиций позволяет более точно оценить финансовое состояние и ликвидность предприятия, влияя на способность привлекать инвестиции и финансирование
	Переоценка – регулярное пересмотрение стоимости активов для отражения их справедливой стоимости	
Учет аренды	По модели права использования – учет аренды как актива и обязательства на балансе (МСФО 16)	Правильный учет аренды позволяет более точно учитывать обязательства и затраты, что влияет на финансовые показатели и принятие решений о продолжении аренды или приобретении активов
	Операционная аренда – учет аренды как операционных расходов в отчетности	
Аудит инвестиций	Проверка достоверности и полноты учета инвестиций	Качественный аудит помогает выявить несоответствия и ошибки в учете инвестиций, что может предотвратить финансовые потери и обеспечить надежность финансовой отчетности
	Оценка соответствия применения методов оценки инвестиционных активов международным стандартам	
Аудит аренды	Проверка правильности учета аренды в соответствии с МСФО	Надежный аудит аренды помогает обеспечить корректность учета и минимизировать риски финансовых нарушений, что способствует более эффективному управлению ресурсами
	Оценка соответствия раскрытия информации об аренде и обязательствах	

Источник: составлено автором

Учет инвестиций ведется по исторической (первоначальной) стоимости активов, что может не отражать их реальную стоимость, для отражения справедливой стоимости необходимо осуществлять переоценку - регулярный пересмотр стоимости активов. При аудите инвестиций устанавливается достоверность и полнота учета инвестиций, а также соответствие применения методов оценки инвестиционных активов международным стандартам. Учет аренды может вестись как актива и обязательства на балансе (МСФО 16) и как операционных расходов в отчетности.

Аудит помогает выявить и минимизировать несоответствия и риски, обеспечить корректность учета, повысить эффективность ресурсов. Рассмотрим взаимосвязь учета инвестиций и аренды с аудитом (таблица 3.2).

Таблица 3.2 - Взаимосвязь учета и аудита инвестиций и аренды

	Прямое влияние	Косвенное влияние
Учет и аудит инвестиций	Методы учета инвестиций непосредственно влияют на то, как эти инвестиции отражаются в финансовой отчетности, что, в свою очередь, влияет на результаты аудита	Аудит выявляет возможные ошибки или несоответствия в учете, что требует корректировок и улучшений в методах учета, улучшая качество финансовой отчетности и принимаемых решений
Учет и аудит аренды	Учет аренды по международным стандартам влияет на финансовую отчетность, что требует проверки и подтверждения со стороны аудиторов	Точные данные о аренде и обязательствах помогают аудиторам проводить более детальный и качественный аудит, что улучшает прозрачность отчетности и снижает риски финансовых ошибок

Источник: составлено автором

Таким образом, корректный учет инвестиций и аренды позволяет более точно планировать бюджет и распределять ресурсы, улучшить финансовое

управление. Точные финансовые отчеты способствуют лучшему принятию управленческих решений и улучшению стратегии развития предприятия.

МСФО 16 введена единая модель учета любого вида аренды с точки зрения арендатора. Данная модель учета аналогична модели учета финансовой аренды, представленной в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Учет операционной аренды у арендатора

	Операционная аренда у арендатора			
	Было по (IAS) 17	Отчет	Стало по (IFRS) 16	Отчет
Влияние на баланс	Арендованные основные средства в балансе не отражаются	Нет	Д-т 2130, 2140, 2150 К-т 4150	ББ <i>Расчет/ Бух. справка</i>
Расходы по аренде	Д-т 8030, 1630, 7570 Д-т 1540 К-т 3110	ОПУ ББ <i>Счет</i>		
Расходы по амортизации			Д-т 8470, 1630, 7150, 7580 К-т 2193, 2194, 2195	ОПУ <i>Расчет / Бух. справка</i>
Финансовые (процентные) расходы			Д-т 9510 К-т 3550	ОПУ <i>Расчет / Бух. справка</i>
Оплата	Д-т 3110 К-т 1210	ББ <i>Платежное поручение</i>	Д-т 4150 Д-т 3550 К-т 1210	ББ <i>Платежное поручение</i>

Источник: составлено автором

В соответствии с МСФО у арендодателя, в отличие от арендатора, аренда классифицируется на операционную и финансовую. Основные положения по учету операционной аренды у арендодателя сведены в таблицу 3.4.

Таблица 3.4 – Учет операционной аренды у арендодателя

	Было по (IAS) 17	Отчет	Стало по (IFRS) 16	Отчет
Основное средство в аренде	Признано в активах: «Основные средства» / «Инвестиционная недвижимость»	ББ	Признано в активах: «Основные средства / Инвестиционная недвижимость»	ББ
Признание дохода: плата за операционную аренду	Д-т 1410 К-т 6110, 9190 К-т 3430	ББ, ОПУ Счет-фактура	Д-т 1410 К-т 6110, 9190 К-т 3430	ББ, ОПУ
Расходы на амортизацию	Д-т 1470, 1630, 7150, 7580 К-т 2193, 2194, 2195	ББ, ОПУ	Д-т 1470, 1630, 7150, 7580 К-т 2193, 2194, 2195	ББ, ОПУ

Источник: составлено автором

Рассмотрим варианты расчетов по аренде на конкретном примере. Арендатор заключает с арендодателем договор аренды помещения сроком на 5 лет с суммой арендных платежей в размере 840 000 сомов в год. Кроме того, на арендатора возлагается выплата первоначальных прямых затрат в размере 30 000 сомов. Учетная ставка процента, по которой арендатор мог бы занять такую же сумму на такой же срок, равна 12 %. При заключении арендного соглашения арендатор выплачивает арендные платежи за первый год и первоначальные прямые затраты по благоустройству офиса в сумме 870 000 сомов (таблица 3.5).

Таблица 3.5 - Расчеты по аренде 1

			АРЕНДАТОР				АРЕНДОДАТЕЛЬ		
	Платежи	Фактор дисконтирования	Дисконтированная стоимость	Дополнительные расходы	Итого Права пользования	Процентные расходы	Уменьшение ОБ	База для расчета процентов	Доход (плата за аренду)
1	840 000	1	840 000	30 000	870 000	0	600 000	2 551 373	840 000
2	840 000	0,89285714	750 000		750 000	306 165	533 835	2 017 538	840 000
3	840 000	0,79719388	669 643		669 643	242 105	597 895	1 419 642	840 000
4	840 000	0,71178025	597 895		597 895	170 357	669 643	749 999	840 000
5	840 000	0,6355181	533 835		533 835	90 000	750 000	0	840 000
	4 200 000		3 391 373	30 000	3 421 373	808 626	3 391 374		4200 000

Источник: составлено автором

Учет НДС у арендатора и арендодателя необходимо указать в денежных потоках, что влияет на дисконтированную стоимость (таблица 3.6).

Вариант первый. Допустим, что у арендатора бухгалтерский учет ведется без учета требований МСФО 16 «Аренда». Полученные счета-фактуры признаются как расходы по аренде и счета к оплате (в сумме 840000 сомов в год).

В случае, когда и арендатор, и арендодатель являются плательщиками налога на добавленную стоимость, у арендатора НДС к зачету признается бухгалтерской записью:

Дт Расходы по аренде 750 000 сомов

Дт НДС к зачету 90 000 сомов

Кт Счет к оплате 840 000 сомов.

Таблица 3.6 - Расчеты по аренде 2

	Платежи	Фактор дисконтирования	Дисконтированная стоимость обязательств	Дополнительные расходы	Итого	Процентные расходы	Уменьшение ОБ	База для расчета процентов	Доход
1	750 000	1	750 000	30 000	780 000	0	750 000	2 278 012	750 000
2	750 000	0,89285714	669 643		669 643	273 361	476 639	1 801 373	750 000
3	750 000	0,79719388	597 895		597 895	216 165	533 835	1 267 538	750 000
4	750 000	0,71178025	533 835		633 835	152 105	597 895	669 643	750 000
5	750 000	0,6355181	476 639		476 639	80 357	669 643	0	750 000
	3 750 000		3 028 012	30 000	3 058 012	721 988	3 028 012		3 750 000

Источник: составлено автором

В данном случае налоговый подход у арендатора соответствует подходам, принятым в настоящее время. По договору и полученным от арендодателя счетам-фактурам, арендатор берет вычеты в Единой налоговой декларации по расходам аренды.

Отметим, что МСФО не требует ведения ежедневного (ежемесячного) учета строго по МСФО. Для достижения соответствия МСФО требуется сделать корректировки при формировании финансовой отчетности, так, чтобы корректировочные записи могли отражаться не в самом учете, а в специальных переходных таблицах от бухгалтерского учета к финансовой отчетности.

В таблице 3.7 нами приведен пример расчетов и корректировочных проводок за год (налогоплательщик не является плательщиком НДС):

1) признаны права пользования основным средством в сумме 3 391 374 сомов;

2) признаны расходы по амортизации основного средства в размере 684 275 сомов $3\,421\,374/5 = 684\,275$:

3) сторно расходы по аренде 840 000 сомов.

Во второй год добавляем корректировочную запись по признанию процентных расходов:

Дт Процентные расходы 306 165 сомов

Кт Обязательства по аренде 306 165 сомов.

В рамках данного подхода, как отмечено выше, при сдаче декларации арендатору предоставляются вычеты в сумме арендной платы 840 000 сомов, что отражается в учете до момента корректировки.

Таблица 3.7 – Корректировочные проводки для расчетов по аренде 1

	Платежи	Фактор дисконтирования	Дисконтированная стоимость обязательств	Дополнительные расходы	Итого	Процентные расходы	Уменьшение ОБ	База для расчета процентов	Доход
1	750 000	1	750 000	30 000	780 000	0	750 000	2 278 012	750 000
2	750 000	0,89285714	669 643		669 643	273 361	476 639	1 801 373	750 000
3	750 000	0,79719388	597 895		597 895	216 165	533 835	1 267 538	750 000
4	750 000	0,71178025	533 835		633 835	152 105	597 895	669 643	750 000
5	750 000	0,6355181	476 639		476 639	80 357	669 643	0	750 000
	3 750 000		3 028 012	30 000	3 058 012	721 988	3 028 012		3 750 000

Источник: составлено автором

Пример внесения корректировочных записей в случае, когда и арендатор, и арендодатель являются плательщиками НДС приведен в таблице 3.8 (расчеты 2).

Таблица 3.8 – Корректировочные проводки для расчетов по аренде 2

На 31.12.2022		Корректировки		После корректировки	
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Расходы по аренде	750 000		3) 750 000		
Признание расходов по амортизации		2) 611 602		611 602	
Обязательства по аренде		3) 750 000	1) 3 028 012		2 275 012
Право пользования	30 000	1) 3 028 012	2) 611 602	2 446 410	
Итого					

Источник: составлено автором

Здесь признаны права пользования основным средством в сумме 3 028 012 сомов; признаны расходы по амортизации основных средств в размере 611 602 сома, где $3\,058\,012/5 = 611\,602$ сома; сторно расходов по аренде составило 750 000 сомов.

На второй год делается корректировочная запись по признанию процентных расходов:

Дт Процентные расходы 273 361 сомов

Кт Обязательства по аренде 273 361 сомов.

Учет и аудит в дорожном строительстве имеют свои особенности, обусловленные спецификой данной отрасли. К специфическим особенностям отрасли дорожного строительства следует отнести:

Сезонность: влияние погоды - в регионах с выраженными сезонами (зимний холод, летняя жара) состояние дорог и транспортных средств может существенно меняться. Это влияет на расходы на техническое обслуживание и ремонты; сезонные колебания спроса - в некоторых регионах спрос на транспортные услуги может варьироваться в зависимости от сезона (например, в туристических зонах летом наблюдается пик нагрузки).

Инфраструктура: техническое состояние дорог - качество дорожного покрытия, наличие пробок, частота дорожных работ и ремонтов влияют на эксплуатационные характеристики транспортных средств и затраты на их содержание; проблемы с парковкой и грузовыми зонами - нехватка парковочных мест и специализированных зон для погрузки/разгрузки может повышать затраты и время простоя.

Регулирование: требования к безопасности - существуют строгие нормы и требования к техобслуживанию, проверке и ремонту транспортных средств; налоги и сборы - могут включать акцизы на топливо, дорожные сборы, налоги на транспортные средства и другие обязательные платежи; лицензирование и сертификация - необходимость получения лицензий, сертификация транспортных средств, соответствие стандартам экологической безопасности.

Применительно к дорожному строительству Кыргызской Республики актуальность проблемы инвестиций и аренды подчеркивается примерами, которые демонстрируют необходимость проведения исследований в этих областях. Нами систематизированы проблемы, в направлении решения которых должны проводиться соответствующие исследования:

1. Проблемы инфраструктуры и потребностей в инвестициях. В КР наблюдается острый дефицит средств на модернизацию и ремонт дорожной инфраструктуры. Недостаточность средств и инвестиций становится причиной затягивания проектных работ и нарушения стандартов дорожного строительства. Для поиска источников финансирования и механизмов привлечения инвестиций в отрасль нужно проводить качественные исследования, и по их результатам разработать стратегию улучшения дорожно-транспортной инфраструктуры и повышения качества дорог в стране и ее регионах.

2. Проблемы с арендой и управлением общественным транспортом. В городах Бишкек и Ош имеются проблемы нехватки и износа общественного транспорта. Несмотря на попытки обновления автопарка, городские автобусы и маршрутки в основном изношены, средства на приобретение новых ограничены. Перспективной может стать аренда новых транспортных средств, рынок аренды транспорта также необходимо исследовать в целях определения эффективных схем управления транспортом, выявления потенциальных арендаторов и предложения механизмов улучшения управления транспортным потенциалом.

3. Проблема привлечения инвестиций в инновационные технологии и передовые транспортные решения. В последние годы возрастает интерес к внедрению инновационных технологий (умных транспортных систем и электрических автобусов) в сферу дорожного строительства. Здесь необходимо обратить внимание на необходимость значительных инвестиций для внедрения таких технологий. Исследования в данной области должны проводиться в направлении поиска наиболее эффективных инноваций для развития дорожно-строительной отрасли, успешных моделей инвестиционных проектов.

4. Экологические и социальные проблемы. Рост пассажиро- и грузопотоков влечет за собой ухудшение экологической обстановки и загрязнение воздуха. Модернизация транспортной инфраструктуры с позиции экологичности требует больших капитальных вложений. Перспективными являются модели транспортных средств с низким уровнем выбросов. Проведение исследований по экологически чистым транспортным решениям помогает определить приоритетные направления и источники финансирования, дать оценку экономической эффективности проектов, а также разработать политику и программу улучшения экологической ситуации в республике.

Перечисленные проблемы подтверждают необходимость проведения комплексных исследований в области финансирования и учета в дорожно-строительной отрасли КР, которые должны проводиться с точки зрения выявления возможностей и направлений привлечения инвестиций, улучшения качества дорожно-транспортной инфраструктуры, оптимизации затрат, что в конечном итоге должно отразиться на улучшении качества жизни граждан и экономическом развитии страны. Результаты исследования должны быть привязаны к реальным проблемам дорожного строительства КР и иметь практическую значимость для предприятий, регуляторов и инвесторов.

Таким образом, анализ существующей системы учета и аудита в дорожном строительстве КР выявил значительные проблемы и недостатки, связанные с недостаточной прозрачностью учета, проблемами капитализации затрат, неэффективным учетом источников финансирования и недостатками в учете амортизации. Применение МСФО и МСА вносит дополнительные сложности, связанные с интеграцией стандартов, оценкой справедливой стоимости, требованиями к раскрытию информации и повышению квалификации специалистов. Решение указанных проблем требует комплексного подхода, направленного на развитие учетной и аудиторской практики, адаптацию к международным стандартам и повышение квалификации кадров.

В диссертации нами анализирована практика учета и отчетности конкретных организаций отрасли с целью выделения лучших практик, оценки соответствия МСФО и МСА, а главное – выявления и систематизации проблем и вызовов, разработки рекомендаций по совершенствованию системы учета, отчетности и контроля в дорожно-строительном секторе. В частности, ГП «Кыргызавтожол» нами сделаны ряд практических рекомендаций в области организации учетно-аналитической и контрольной деятельности касательно:

- стандартов учета, отчетности - соблюдение МСФО, четко определяющих правила учета затрат на строительство объектов инфраструктуры;

- системы учета затрат - использование систем учета затрат по объектам, видам работ, времени и материалов для оценки затрат по этапам строительства;
- калькуляции себестоимости – выполнение расчета себестоимости каждого километра дороги, с включением всех затрат по проектированию, управлению проектом, подготовке и закупке материалов, строительству, и в дальнейшем с обслуживанием автодороги по завершении строительства;
- амортизации и резервов – помимо учета амортизации объектов основных средств, используемых в строительстве дорог, рекомендовано создание резерва на покрытие непредвиденных расходов и рисков;
- анализа эффективности и контроля – проведение анализа эффективности затрат для дальнейшей оптимизации бюджета и повышения рентабельности проектов, контроля затрат по этапам строительства и эксплуатации дороги.

Калькуляция себестоимости и учет затрат в дорожном строительстве предполагает учет различных аспектов и требует комплексного системного подхода к учету всех элементов и статей затрат, понесенных в ходе проектирования, строительства и обслуживания дорог. Исследования показали, что средняя стоимость 1 км дороги меняется в зависимости от типа дороги, местоположения, условий местности, технических характеристик и других факторов. Для получения общей картины нами определены средние ориентировочные расходы на строительство автомобильных дорог по данным завершённых и реализуемых в настоящее время проектов и статистических данных. Детализированное распределение затрат, образующих себестоимость 1 км дороги отражено в таблице 3.6.

Таблица 3.6 - Итоговая калькуляция себестоимости одного километра дороги

Категория	Сумма, сомов
Проектирование и подготовительные работы	24 080 000
Материалы и их доставка	61 920 000
Рабочая сила	26 400 000
Оборудование и аренда	17 200 000
Прочие затраты	5 160 000
Контингентные затраты	28 013 000
Общая себестоимость одного километра дороги	162 773 000

Источник: расчеты автора по данным организаций дорожного строительства

По данным таблицы видно, что себестоимость 1 км дороги составила 162773000 сомов, основными категориями затрат являются материалы и их транспортировка. В соответствии с МСФО все перечисленные выше затраты капитализируются и включаются в себестоимость дороги. Это создает возможность для более точного отражения стоимости актива в финансовой отчетности организации, и вести учет всех затрат, которые могут влиять на получение экономической выгоды от эксплуатации дороги.

В главе «Основные направления совершенствования систем учета и аудита инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства» даны рекомендации по совершенствованию системы учета на основе организационно-экономических мер развития дорожного строительства,

формированию депозитария финансовой отчетности как инструмента повышения инвестиционной привлекательности организаций отрасли, а также предложены меры по совершенствованию аудита инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства.

Главной проблемой дорожной отрасли были и остаются недостаточные объемы финансирования. Несмотря на то, что в последние годы стабильно увеличиваются средства, выделяемые в дорожное строительство, практика финансирования дорожной отрасли в пределах 25-30 % от общей потребности сохраняется и по сей день. Значительную долю в финансировании дорожной отрасли занимают затраты на ежедневное содержание автодорог и заработную плату административного персонала. В этих условиях финансирование автомобильных дорог общего пользования для его содержания, в частности за последние 5 лет, является относительно стабильным, с учетом ориентирования республиканского бюджета на социальные выплаты и привлечение внешнего финансирования на строительство дорог в пределах 40 % от общего объема внешних инвестиций. При этом следует отметить, что хроническая нехватка денежных средств из бюджета является следствием неэффективного планирования и использования средств, выделяемых на дорожные работы.

В целом, можно отметить значительное улучшение дорожной инфраструктуры страны за последние годы, выделение на нее всё больше средств. Свыше 60 % от общего объема инвестиций в транспортную инфраструктуру финансируется за счет внешних источников. Динамика изменения суммы инвестиций за последние 5 лет отражена на рисунке 4.1.

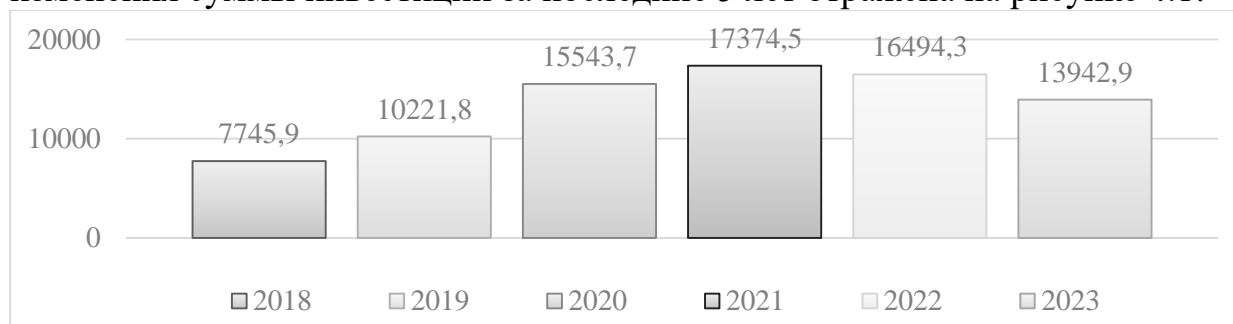


Рисунок 4.1. Объемы поступивших в дорожную отрасль КР инвестиций (млн сомов)

Источник: МФ КР

Так, на сферу транспорта и дорог приходится наибольший удельный вес всех поступающих инвестиций. В 2023 году данный показатель составил 48,7%.

Анализ и сравнение объемов работ и финансирования показывает, что значительный объем средств уходит на улучшение, расширение и реконструкцию дорог, состояние которых ухудшается ускоренными темпами, приводя к тому, что объем средств, необходимых для их поддержания увеличивается. Это подтверждает необходимость реализации мер по повышению эффективности дорожного сектора. Считаем крайне важным осуществление мер укреплению институциональных основ финансирования дорожной отрасли, повышению инвестиционной привлекательности,

цифровизации управления в целях обеспечения прозрачности использования выделяемых средств и достижения устойчивого функционирования отрасли.

Исследование международной практики решения проблемы показало, что в различных странах мира проблема финансирования дорожного строительства и ремонта решается по-разному. Наиболее действенным, с точки зрения мирового опыта, является введение платы за проезд по автомагистралям или дорогам общего пользования различных категорий, т.е. переход к принципу «пользователь платит». Система взимания платы вводится как средство компенсации ущерба, наносимого автомобильным дорогам и не возмещаемого за счет действующих налогов. Она распространяется на владельцев автотранспортных средств, наносящих дорогам наибольший ущерб – грузовых автомобилей с максимальной разрешенной массой более 12 тонн.

Необходимо продолжить работу по гармонизации национального законодательства с международными требованиями. Для поддержания потенциала в дорожном секторе требуется рассмотреть возможности развития производственно-инновационного центра как центра передового опыта; поддержания потенциала дорожного проектного института; поддержки академических кругов. В целях укрепления финансовой основы функционирования дорожной отрасли требуются эффективное использование и поиск новых источников пополнения средств Дорожного фонда, ключевой целью которого является укрепления финансовой основы функционирования автодорожной отрасли для сохранения и развития дорожной сети Кыргызской Республики.

Прогнозные показатели потребности дорожной отрасли с выделением средств республиканского бюджета на 2025-2030 годы представлены в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Прогноз потребности в средствах дорожной отрасли и возможностей республиканского бюджета

Годы	Потребность в средствах, тыс. сомов	Возможности бюджета, тыс. сомов	Обеспеченность финансированием, %
2025	8684,71	3126,36	36 %
2026	9108,97	3643,58	40 %
2027	9363,77	4213,69	45 %
2028	9618,64	4616,94	48 %
2029	10042,9	5021,45	50 %
2030	10625,32	5631,42	53 %

Источник: МТнК КР

Удовлетворение потребностей в содержании дорожной отрасли возможно лишь при использовании средств Дорожного фонда. При сохранении тенденции финансирования отрасли на текущем уровне (50 % от потребности), то дороги будут разрушаться по причине недостаточных объемов среднего и капитального ремонта.

Международный опыт решения проблем в дорожной и транспортной отраслях подтверждает, что только цифровизация всех сфер деятельности изменит облик экономики, модели и методы работы с данными, сами товары и

услуги, а также функции государства и форматы его взаимодействия с обществом. Взимание предусмотренного Кодексом Кыргызской Республики о неналоговых доходах сбора за проезд по автомобильным дорогам общего пользования с грузовых транспортных средств и автобусов, реализуется путем создания информационной системы, включающей в себя динамический весогабаритный контроль, полностью исключающей участие человека. В перспективе в данную информационную систему предполагается включение функции электронного пломбирования транспортных средств, а также другие функции транспортного контроля, связанного с контролем режима времени работы и отдыха водителей. Учитывая, что проект имеет большое финансовое значение, планируется реализовать его путем привлечения частного капитала на основе соглашения о ГЧП.

Особенности организации учета в ГЧП в соответствии с МСФО определяются характером соглашения, структурой партнерства и распределением рисков между партнерами. Основным стандартом, который может применяться к проектам ГЧП, является МСФО 16 «Аренда». В данное время полученный от государства актив в рамках проекта ГЧП отражается в учете в форме субсидии. При этом под государственными субсидиями понимается помощь, оказываемая государством в форме передачи предприятию ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью предприятия. К государственным субсидиям не относятся те формы государственной помощи, стоимость которых не поддается обоснованной оценке, а также такие операции с правительством, которые нельзя отличить от обычных коммерческих операций предприятия.

В качестве одного из основных инструментов повышения инвестиционной привлекательности нами рекомендуется создание депозитария финансовой отчетности (ДФО) организаций дорожного строительства. Депозитарий позволит обеспечить доступность и прозрачность финансовой отчетности организаций, что повысит их инвестиционную привлекательность, а также будет способствовать повышению качества и достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организаций, на основе которой пользователи смогут принимать обоснованные экономические решения.

В целях создания ДФО требуется разработка и установка программного обеспечения для сбора, хранения, обобщения, анализа и опубликования финансовой отчетности и аудиторского заключения организаций дорожного строительства; взаимодействие программного обеспечения с информационными системами, сведения из которых передаются через информационный ресурс "Тундук".

Для управления депозитарием необходимо:

- сбор, хранение и обобщение финансовых отчетов и аудиторских заключений организаций дорожного строительства;
- обеспечение сохранности, безопасности данных и защиту сведений ДФО с соблюдением требований, установленных законодательством Кыргызской Республики в сфере бухгалтерского учета и электронного управления;

- создание необходимых условий для представления субъектами в режиме онлайн финансовых отчетов и аудиторского заключения;
- проверка соблюдения полноты и сроков представления финансовых отчетов и аудиторских заключений организациями дорожного строительства;
- публикация финансовых отчетов и аудиторских заключений организаций дорожного строительства через веб-портал ДФО;
- круглосуточное функционирование ДФО и автоматизированную обработку информации, вносимую в ДФО;
- быстрый и свободный доступ любого заинтересованного лица к опубликованным в ДФО финансовой отчетности и аудиторским заключениям, за исключением сведений, доступ к которым ограничен в соответствии с законодательством Кыргызской Республики в сфере электронного управления;
- периодическое копирование данных ДФО на резервный носитель уполномоченного органа, позволяющее осуществить их восстановление с резервного носителя;
- информационная поддержка всех заинтересованных лиц по вопросам, возникающим в связи с работой ДФО по электронной почте, посредством размещения информации о часто возникающих вопросах и ответах на них в открытом доступе на веб-портале ДФО.

В Кыргызской Республике создание депозитария финансовой отчетности является актуальной задачей, которая может принести многочисленные выгоды, но также сталкивается с рядом проблем, таких как:

1. Отсутствие современного законодательного регулирования:

- устаревшая нормативная база - законодательство, регулирующее деятельность депозитариев финансовой отчетности, может быть несовременным и не учитывать международные стандарты и тенденции, что приводит к правовым несоответствиям и затрудняет управление отчетностью;
- отсутствие унифицированных стандартов - недостаток единых нормативов для составления финансовой отчетности усложняет процесс консолидации данных и их сопоставимости, что затрудняет проведение сравнительного анализа и оценку финансового состояния организаций.

2. Технические и инфраструктурные проблемы:

- устаревшие информационные системы использование несовременных технологий и систем для хранения и обработки данных может снижать эффективность работы депозитариев, создавать риски безопасности данных;
- нехватка интеграции систем проблемы с интеграцией между различными системами и базами данных затрудняют доступ к информации и ее обмен, что негативно влияет на оперативность и качество данных.

3. Проблемы с качеством данных:

- ошибки и неточности в отчетности - финансовые отчеты могут содержать ошибки и неточности, что снижает их достоверность и затрудняет проведение аналитики и принятие обоснованных финансовых решений;
- неполные данные - недостаток полноты информации в финансовых отчетах усложняет процесс оценки финансового состояния и рисков организаций, что может привести к ошибочным выводам.

4. Проблемы с прозрачностью и доступностью информации:

- ограниченный доступ к данным, трудности с доступом к отчетности могут затруднять использование данных заинтересованными сторонами;
- отсутствие публичной отчетности - недостаток прозрачности в предоставлении финансовой информации может негативно сказаться на уровне доверия к финансовой отчетности и замедлить развитие финансового рынка.

5. Кадровые и организационные недостатки:

- нехватка квалифицированных кадров - недостаток специалистов с необходимыми знаниями и навыками в области финансовой отчетности и управления данными снижает эффективность функционирования депозитариев;
- неэффективное управление - проблемы с организацией внутреннего управления могут приводить к неэффективности работы депозитариев и затруднять их развитие.

Для разрешения вышеперечисленных проблем рекомендуется:

1. Совершенствование законодательного регулирования:

- актуализация нормативной базы - необходимо обновление законодательства с целью приведения его в соответствие с международными стандартами и передовыми практиками в области финансовой отчетности. Это может включать разработку новых правовых актов, поддерживающих прозрачность и эффективное управление отчетностью;
- введение единых стандартов - принятие унифицированных стандартов для подготовки финансовой отчетности улучшит консолидацию данных и их сопоставимость, что способствовало бы более качественному анализу и оценке.

Внедрение современных информационных систем для автоматизации процессов сбора, хранения и обработки финансовой отчетности повысит эффективность и безопасность работы депозитариев. Создание интегрированных платформ для обмена данными между различными системами и организациями упростит доступ к информации и её обработку. Введение единых стандартов и требований для подготовки финансовой отчетности улучшит её качество и сопоставимость, что будет способствовать более точной аналитике. Усиление систем контроля и аудита отчетности позволит повысить её достоверность и уменьшить количество ошибок. Обеспечение открытого и прозрачного доступа к финансовой отчетности для всех заинтересованных сторон, включая инвесторов и аудиторов, повысит уровень доверия и способствует развитию финансового рынка. Разработка и внедрение удобных онлайн-платформ для доступа к финансовой информации упростит её использование и повысит доступность. Внедрение программ обучения и повышения квалификации для специалистов в области финансовой отчетности улучшит качество работы и управление данными. Привлечение международных экспертов и консультантов позволит внедрить лучшие практики и технологии, способствуя улучшению систем. Участие в международных проектах и инициативах позволит адаптировать лучшие практики и стандарты, что будет способствовать эффективному развитию ДФО.

Касательно аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве, являющегося предметом изучения диссертационного исследования следует

отметить необходимость системных улучшений, которые способствовали бы повышению качества финансовой информации и финансовой отчетности организация дорожного строительства, и тем самым, укреплению доверия инвесторов, государственных органов и общественности.

Аудит учета в дорожном строительстве КР имеет ряд особенностей, подлежащих учету специфики этой отрасли, в числе которых нами выделены:

1) сложность учета и контроля инфраструктуры из-за значительных объемов капитальных вложений в дорожную инфраструктуру (в строительство и ремонт дорог, мостов, транспортных узлов). Аудитор проводит проверку правильности учета амортизации, капитальных и текущих расходов по инвестиционным активам, а также соответствия нормативным требованиям;

2) сложности с классификацией затрат из-за проблем с неточностью критериев классификации расходов на эксплуатацию, капитальный ремонт и строительство новых объектов. Важным вопросом является распределение расходов по счетам учета в соответствии с характером работ;

3) зависимость от государственных субсидий и грантов - большая часть дорожной отрасли в КР финансируется за счет государственного бюджета, международных кредиторов и доноров. Аудитор должен внимательно проверять правильность и целевое использование средств, а также соответствие использования субсидий законодательным требованиям и обязательствам;

4) контроль за выполнением контрактов и государственных закупок. В дорожном строительстве часто проводятся крупные тендеры на выполнение строительных работ или поставку техники. При аудите важно установить законность и прозрачность процедур государственных закупок, а также оценивать качество выполненных работ и поставленного оборудования;

5) экологические и социальные аспекты - важным моментом считаем соблюдение экологических норм при строительстве дорог и транспортных объектов. Аудиторы должны проверять соблюдение экологических стандартов и правовых норм, а также наличие разрешений и согласований от соответствующих государственных органов;

6) безопасность и страхование. В дорожном строительстве и эксплуатации транспортных объектов особое внимание уделяется вопросам безопасности. Аудиторы должны проверить, соблюдаются ли эти требования, и имеются ли соответствующие страховые полисы;

7) международные стандарты и национальное законодательство. Аудиторы должны учитывать как международные стандарты (например, МСФО или стандарты экологического аудита), так и специальное законодательство, регулирующее транспортную сферу. В частности, важно соблюдать нормы, связанные с лицензированием транспортных средств и инфраструктуры, а также с безопасностью дорожного движения;

8) технологические изменения и инновации. В последние годы в дорожном строительстве Кыргызской Республики активно внедряются новые технологии, включая автоматизированные системы управления дорожным движением, электронные платежи на платных дорогах и системы GPS-отслеживания.

Аудиторы должны учитывать изменения в технологической инфраструктуре и оценивать соответствие новым требованиям и стандартам.

На основе проведенного исследования выявлены ключевые области для улучшения методологии учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве КР. Для достижения более высокой точности и соответствия международным стандартам, нами предлагаются следующие рекомендации:

1. Адаптация и интеграция МСФО к нашим реалиям:

1.1. Разработка национальной модели учета на основе МСФО - разработка адаптированных к практике Кыргызстана методических указаний с детализацией особенностей применения международных стандартов по учету инвестиций и аренды с учетом специфики дорожного строительства. Эти указания должны включать:

- принципы оценки инвестиционных активов, с учетом уникальных особенностей дорожной инфраструктуры;
- методы определения справедливой стоимости арендуемых активов и обязательств;
- специфические подходы к амортизации и учету затрат на поддержание и модернизацию дорожной инфраструктуры.

1.2. Интеграция МСФО в учетные системы - внедрение информационных систем, поддерживающих МСФО, с учетом специфики дорожного строительства, позволит обеспечить более точное и эффективное ведение учета. Необходимо:

- разработать или модифицировать программное обеспечение для автоматического расчета и отчетности в соответствии с международными стандартами;
- обеспечить регулярное обновление программного обеспечения в соответствии с изменениями в МСФО и национальных требованиях.

2. Оптимизация учета и классификации аренды:

2.1. Уточнить классификацию аренды по МСФО 16 «Аренда» посредством разработки четких критериев выделения операционной и финансовой аренды и формировать единые подходы к классификации аренды с учетом специфики отрасли.

2.2. Развитие практики оценки и методов признания арендных обязательств путем дисконтирования арендных платежей и определения текущей стоимости арендованного актива, периодического пересмотра и изменения условий арендного договора по мере необходимости.

3. Улучшение аудиторских процедур и контроля:

3.1. Разработка специализированных аудиторских стандартов или адаптация существующих стандартов к специфике отрасли дорожного строительства по методике аудиторской проверки и оценки инвестиционных и арендованных активов и обязательств по ним.

3.2. Внедрение лучших практик и передовых технологий аудита, в том числе инструментов анализа больших данных для анализа данных; автоматизированных систем для выполнения аудиторских процедур.

3.3. Развитие системы внутреннего контроля требует внедрения:

- системы контроля и мониторинга операций с инвестициями и арендой;
- действенных процедур по управлению рисками.

4. Повышение квалификации бухгалтеров и аудиторов:

4.1. Обучение специалистов международным стандартам, методам их эффективного применения, для этого необходимо организовать тренинги, семинары по применению международных стандартов в дорожном строительстве, повысить доступность современных образовательных ресурсов.

4.2. Внедрение программ профессиональной сертификации и профессионального развития, для чего рекомендуется:

- разработка программ сертификации бухгалтеров и аудиторов с разделами по учету и аудиту инвестиций и аренды в организациях дорожного строительства;
- внедрение системы повышения квалификации и профессионального развития с акцентом на МСФО и МСА.

5. Оценка, мониторинг и контроль:

5.1. Внедрение эффективной системы оценки и мониторинга учетно-контрольной практики посредством:

- создание структур, в задачи которых входят мониторинг и оценка системы учета и аудита в том числе инвестиций;
- внесение корректив в учетную и аудиторскую практику по результатам оценки ее эффективности.

5.2. Обновление методических рекомендаций и стандартов - для поддержания актуальности практик необходимо:

- регулярно пересматривать и обновлять методические рекомендации, включая изменения в международных стандартах и национальном законодательстве;
- обеспечить эффективное внедрение новых стандартов в практику предприятий отрасли.

Касательно повышения эффективности организации учета аренды в дорожном строительстве в соответствии с МСФО и МСА рекомендуется:

- четкое разграничение операционной и финансовой аренды согласно МСФО 16. Это включает признание права пользования активом и связанных обязательств в учете. Адекватная классификация аренды требует разработки и внедрения унифицированных подходов к учету и отчетности, что обеспечит точность отражения финансовых обязательств и активов;

- оптимизация оценки арендных операций - для повышения достоверности учета аренды важно внедрить усовершенствованные методики оценки, включая дисконтирование будущих арендных платежей. Это обеспечит более точное отражение стоимости аренды в финансовой отчетности и позволит лучше управлять арендными обязательствами;

- обучение и развитие профессиональных компетенций - для успешной реализации новых методов учета аренды и его аудита необходимо организовать систематическое обучение специалистов, что повысит их квалификацию и адаптацию к изменениям в международных стандартах, в целом - повышению качества аудиторских заключений и учетных процедур.

3. Усиление аудиторских процедур и контроля

Улучшение аудиторских процедур и систем внутреннего контроля в сфере учета инвестиций и аренды требует следующих действий:

- разработка и внедрение специализированных аудиторских стандартов - необходима разработка специализированных стандартов аудита, учитывающих особенности инвестиционных и арендных операций в дорожном строительстве. Это включает создание детализированных методик проверки, которые обеспечат соответствие международным требованиям и повышение надежности аудиторских заключений;

- применение современных аудиторских технологий - использование технологий анализа больших данных и автоматизированных инструментов аудита позволит значительно повысить эффективность проверок. Эти технологии способствуют более глубокой аналитике финансовых данных, выявлению аномалий и улучшению точности результатов аудита;

- укрепление системы внутреннего контроля - эффективная система внутреннего контроля включает разработку и внедрение стандартов контроля за инвестиционными проектами и арендными операциями. Регулярные проверки и контроль выполнения установленных процедур помогут минимизировать риски ошибок и злоупотреблений, что повысит надежность финансовой отчетности.

3.2. Внедрение современных аудиторских технологий - для повышения качества аудита рекомендуется:

- применять технологии анализа больших данных для детального анализа финансовой информации, что позволит выявлять недостатки и несоответствия в учете и отчетности;

- использовать автоматизированные аудиторские инструменты для повышения эффективности и точности проверок.

4. Повышение квалификации и профессионального развития

4.1. Для обучения специалистов в целях повышения качества учета и аудита требуется:

- организовать курсы, семинары, тренинги по вопросам применения МСФО и МСА на предприятиях отрасли;

- обеспечить доступ к образовательным ресурсам и материалам, которые помогут специалистам обновлять свои знания и навыки.

4.2. Разработка программ сертификации – внедрение программы сертификации для бухгалтеров и аудиторов, которые будут включать специализированные курсы по инвестициям и аренде в дорожном строительстве;

- обеспечить систематическое профессиональное развитие специалистов через программы повышения квалификации и участия в международных конференциях и семинарах.

5. Мониторинг и обновление учетных и аудиторских практик

5.1. Создание систем мониторинга и оценки практик - для обеспечения актуальности практик рекомендуется:

- создать органы контроля, ответственные за мониторинг и оценку учетных и аудиторских практик в дорожном строительстве. Эти органы должны

регулярно пересматривать и обновлять практики в соответствии с изменениями в законодательстве и международных стандартах;

- проводить регулярные внутренние и внешние проверки, направленные на выявление и устранение недостатков в учетных и аудиторских системах.

5.2. Обновление методических рекомендаций и стандартов:

- регулярно обновлять методические рекомендации и стандарты учета и аудита, основываясь на изменениях в международных стандартах и практике;

- внедрять новые подходы и рекомендации в учетную и аудиторскую практику, чтобы обеспечить их соответствие современным требованиям и лучшим практикам.

ВЫВОДЫ

На основе проведенного исследования теории, методологии и организации учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном транспорте КР в контексте МСФО и МСА сформулированы следующие выводы:

На основе проведенного исследования теории, методологии и организации учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве Кыргызской Республике в контексте МСФО и МСА сформулированы следующие ключевые выводы:

1. Развитие отрасли дорожного строительства является приоритетом национальной экономики. Улучшение дорог и транспортной инфраструктуры является необходимым условием для развития экономической деятельности в стране, что требует, в свою очередь, повышения прозрачности и эффективности использования средств, внедрения эффективной системы управления активами и современной системы учета, отчетности и контроля.

2. Разработка дальнейших направлений совершенствования учета и аудита инвестиций и аренды требует системного исследования данных учетных категорий. По результатам анализа различных толкований, «инвестиции» можно трактовать как вложение денежных, материальных и интеллектуальных ценностей в объекты предпринимательской и других видов деятельности с целью получения прибыли или достижения других выгод. С бухгалтерской точки зрения считаем необходимым использование понятия инвестиционные активы, под которым предлагаем понимать объект инвестиций, который является непосредственным результатом инвестиционной деятельности и может принести прибыль или дополнительную стоимость в будущем. Предлагаем определение аренды как объекта бухгалтерского учета - это хозяйственный процесс, включающий в себя совокупность арендных операций, возникающих в связи с предоставлением (принятием) во временную эксплуатацию объектов основных средств.

3. Инвестирование в дорожный бизнес требует тщательного анализа, учета рисков и особенностей этой отрасли, а также понимания влияния внешних факторов на результативность инвестиций в данном секторе. При оценке стоимости инвестиций по дорожно-строительным объектам важно учитывать цели оценки, характер объектов, рыночные условия, степень износа и другие

факторы, которые могут влиять на их стоимость. Комбинация различных методов может быть использована для получения более точной и объективной оценки стоимости инвестиций в данной сфере.

4. Внедрение в практику МСФО 16 «Аренда» и 9 «Финансовые инструменты» требует существенной адаптации к особенностям дорожного строительства в КР. В условиях сложившихся экономических и инфраструктурных реалий в предприятиях отрасли необходимо разработать адаптированные методические положения и рекомендации и уточнить учетные принципы и политики, чтобы обеспечить соответствие международным требованиям и учитывать специфические условия экономики отрасли. Это включает детализированное описание процедур оценки, амортизации и признания активов и обязательств, специфичных для дорожного сектора. Разработка специализированных методических рекомендаций - эффективный учет инвестиций в дорожное строительство требует создания специализированных методических рекомендаций обеспечит более высокую степень согласованности и точности в финансовой отчетности, что, в свою очередь, повысит ее надежность и достоверность.

5. Организация учета аренды с соблюдением принципов классификации и оценки - в соответствии с МСФО 16 позволяет четко различить операционную и финансовую аренду, что требует тщательной разработки и внедрения унифицированных подходов к их учету и отчетности. Эффективная оценка арендных операций, включая дисконтирование арендных платежей и периодические пересмотры условий аренды, способствует более точному отражению арендных обязательств и активов в финансовой отчетности.

6. В условиях изменения нормативного и экономического окружения регулярный мониторинг и пересмотр учетных и аудиторских практик становятся необходимыми для обеспечения их актуальности и соответствия требованиями международных стандартов. Для этого требуется на систематической основе обновлять и актуализировать методические рекомендации и учетно-аудиторские процедуры в соответствии с новыми законодательными инициативами и изменениями в передовой международной практике.

ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ

Как показали результаты исследования, в методологии, организации функционировании учета и аудита инвестиций и аренды в предприятиях отрасли дорожного строительства имеется ряд недостатков проблем, для решения которых предложены следующие практические рекомендации:

1. Стандартизация процедур учета и аудита. Разработать и внедрить унифицированные положения и внедрение стандарты учета и аудита инвестиций и аренды для дорожно-строительных предприятий Кыргызстана в соответствии с МСФО и МСА. Обеспечить обучение сотрудников предприятий и аудиторских фирм по применению этих стандартов.

2. Внедрить эффективные процедуры внутреннего контроля для проверки правильности учета и отчетности по инвестициям и аренде для чего

проводить регулярные аудиты внутреннего контроля с целью выявления и устранения возможных ошибок и несоответствий.

3. Внедрить автоматизированные системы учета и отчетности, которые обеспечат точность и своевременность данных по инвестициям и аренде с использованием программных решений для расчета финансовых показателей и мониторинга выполнения конкретных арендных соглашений. Внедрение современных технологий анализа больших данных и автоматизированных инструментов для учета и аудита инвестиций и аренды, поддерживающих международные стандарты и специфичные для дорожного строительства функциональные возможности, позволит повысить точность обработки данных, минимизировать вероятность ошибок и обеспечить улучшение надежности и прозрачности финансовой отчетности. В частности, внедрение Цифровых дорожных систем в дорожно-строительную отрасль Кыргызстана может привести к существенному повышению эффективности, улучшению безопасности и качества обслуживания дорожного движения, а также к сокращению времени в пути для пассажиров и более эффективному использованию дорожной инфраструктуры, что дает инвестором более привлекательные условия работы в дорожном строительстве.

4. Организовать специализированные тренинги и семинары для бухгалтеров, финансовых аналитиков и аудиторов, направленные на углубленное понимание требований МСФО и МСА в части учета и аудита инвестиций и аренды. Поддерживать обмен опытом между специалистами отрасли и международными экспертами для адаптации лучших практик.

5. Проводить мониторинг обновлений в МСФО и МСА, изменений национального законодательства в области бухгалтерского учета и аудита; анализировать влияние вышеуказанных изменений в организации отрасли дорожного строительства Кыргызстана и адаптировать процедуры учета и аудита в соответствии к изменениям и обновлениям.

Надеемся, что приведенные выше рекомендации способствуют комплексному улучшению методики, методологии и практики учета и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве Кыргызской Республики, а, следовательно, и обеспечению прозрачности, эффективности финансового управления.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. **Мырзаibraимова, И.Р.** Основные проблемы ведения бухгалтерского учета на предприятиях добывающей промышленности [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. - №2 (21). – Бишкек, 2018. – С. 356-359.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=36273670>

2. **Мырзаibraимова, И.Р.** К вопросу о совершенствовании системы учета и отчетности в Кыргызской Республике [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия ВУЗов Кыргызстана, 2018. - №6. – С. 82-85.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=37136368>

3. **Мырзаibraимова, И.Р.** К вопросу о тенденциях социального развития Кыргызской Республики в современных условиях [Текст] / И.Р.Мырзаibraимова // Актуальные вопросы современной экономики. – Махачкала, 2018. – № 9. – Б. 297-302. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=37304402>

4. **Myrzaibraimova, I.R.** Problems and Prospects of Economic Digitalization in Kyrgyzstan (article) Digital Economy / I.R. Myrzaibraimova, A.M. Khamzaeva, K.A. Mamashov // Complexity and Variety vs. Rationality p.876-882 2019 year. ISSN 2367-3370 ISSN 2367-3389. Lecture Notes in Networks and Systems company Springer Nature Switzerland
<https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57211181719>

5. **Myrzaibraimova, I.R.,** Kulueva Ch.R., Alimova G. B. The Role of Scientific and Educational Platform in Formation of the Innovative Economy of Kyrgyzstan: Foreign Experience, Realities, and Prospects (article) /The 21st Century from the Positions of Modern Science: Intellectual, Digital and Innovative Aspects, p.484-495.2019 year. Lecture Notes in Networks and Systemscompany Springer Nature Switzerland
<https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57211181719>

6. **Мырзаibraимова, И.Р.** Совершенствование учета инвестиции по МСФО [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. - №2 (37) - II-часть. - Бишкек, 2022. – С. 229-233. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=49541521>

7. **Мырзаibraимова, И.Р.** Особенности учета аренды по МСФО и их эффективность в инвестициях [Текст] /И.Р.Мырзаibraимова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. -№3 (38) – II часть. - Бишкек, 2022. – С. 175-180.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=50127674>

8. **Мырзаibraимова, И.Р.** Эффективность лизинга в инвестировании бизнеса [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. - №2 (5). - Бишкек, 2023. – С.44-49. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59938591>

9. **Мырзаibraимова, И.Р** Методика введение учета инвестиционных ресурсов компании по МСФО [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. -№3 (42). - Бишкек, 2023. - С. 38-44. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59938590>

10. **Мырзаibraимова, И.Р.** Основы учета интеллектуальной инвестиции [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. - № 9. – Бишкек, 2023. – С. 104-107.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=65668326>

11. **Мырзаibraимова, И.Р.** Инвестиции в недвижимость как фактор инвестиционной деятельности [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. - № 9. – Бишкек, 2023. – С. 100-103.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=65668325>

12. **Мырзаibraимова, И.Р.** Инвестирование бизнеса на основе аренды и их учет по МСФО [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Экономика и бизнес: теория

и практика. - № 12-2 (106). - декабрь 2023 г. - С. 111-116.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59760535>

13. **Мырзаibraимова, И.Р.** Учет и оценка инвестиционных проектов в бизнесе [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Экономика и бизнес: теория и практика. - № 12-2 (106). - декабрь 2023 г. - С. 117-121.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59760536>

14. **Мырзаibraимова, И.Р.** Учет хеджирование и его эффективность в инвестировании [Текст] / И.Р.Мырзаibraимова // Экономика и бизнес: теория и практика.- № 1-2(107). - 2024 г. - С. 77-81.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59760536>

15. **Мырзаibraимова, И.Р.** Недвижимость как активный элемент инвестиции [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Экономика и бизнес: теория и практика. - № 1-2 (107). - январь 2024. - С. 71-76
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=60271578>

16. **Мырзаibraимова, И.Р.** Концепция государственно-частного партнерства как элемент инвестиции и их учет [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Интернаука. - №3-3 (320). - С. 7-10. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=59995320>

17. **Мырзаibraимова, И.Р.** Государственная субсидия как элемент инвестиционных отношений и их учет по МСФО [Текст] / И.Р.Мырзаibraимова // Сборник трудов I Международной научно-практической конференции на тему: «Актуальные вопросы развития бухгалтерского учета, аудита, анализа, налогообложения, государственного финансового контроля: современные вызовы и вектор развития». – Душанбе. – 2024.

18. **Мырзаibraимова, И.Р.** Основы методики учета инвестиции в ассоциированных предприятиях [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2024 - №1-4(88). - С. 129-135. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=60274756>

19. **Мырзаibraимова И.Р.,** Эффективность экологических инвестиций в современных условиях [Текст] / Т.М. Исраилов, Б.С. Раимбердиев // Сборник трудов международной научно-практической конференции «Эффективное управление экологическими затратами в обеспечении экологической безопасности окружающей среды и здоровья человека в условиях цифровизации» АГЭУ. – Алматы. - 2024.

20. **Мырзаibraимова И.Р.** Концессия как инвестиционная модель и их учет по международному стандарту финансовой отчетности [Текст] / И.Р.Мырзаibraимова // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана № 1 – 2024. С.116-120.

21. **Мырзаibraимова И.Р.,** Методология этапов учета реализации инвестиционных проектов [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. - № 1. – 2024. - С. 121-124.

22. **Мырзаibraимова, И.Р.** Особенности учета доходов и расходов в дорожно-транспортных компаниях [Текст] / И.Р. Мырзаibraимова // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. - №-4 (43). - Бишкек, 2023. – С. 125-132.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=65473917>

23. **Мырзаибраимова, И.Р.** Экономическая оценка экологических инвестиций и их учет по МСФО [Текст] / И.Р. Мырзаибраимова // Экономика и бизнес: теория и практика. - № 3-2 (109). - 2024. - С. 36-42. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=65617976>

24. **Мырзаибраимова, И.Р.** Автотранспорттук компаниялардын инвестициялык мумкунчулукторунун озгочолуктору [Текст] / И.Р.Мырзаибраимова // Вестник Ошского государственного университета Экономика. - №1(4)/2024. - С. 81-88. <https://journal.oshsu.kg/index.php/economy>.

РЕЗЮМЕ

диссертации Мырзаибраимовой Инабаркан Рахмановны на тему «Проблемы учета и аудита инвестиции и аренды в соответствии с МСФО и МСА: теория, методология и организация (на примере дорожно-транспортной отрасли Кыргызской Республики)», представленной на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

Ключевые слова: дорожно-транспортная отрасль, учет инвестиций, учет аренды, аудит учета инвестиций, аудит учета аренды, МСФО, МСА, методы оценки инвестиций, эффективность инвестиционных проектов.

Цель исследования заключается в разработке и обосновании теоретико-методологических и практических положений организации учета и аудита инвестиции и аренды в дорожно-транспортных предприятиях в соответствии с МСФО и МСА с учетом отраслевых особенностей.

Объектом исследования явились предприятия дорожно-транспортной отрасли Кыргызской Республики.

Предмет исследования - проблемы учета и аудита инвестиции и аренды в соответствии с МСФО и МСА и пути их разрешения.

Методы исследования: современные методы познания, в том числе логического моделирования, диалектического, системного и экономико-математического анализа, специальные методологические приемы и подходы.

Полученные результаты и их новизна: систематизированы концептуальные подходы к учету и аудиту инвестиций и аренды; обобщены современные подходы к оценке и учету инвестиций и аренды в соответствии с МСФО; определены методологические особенности проведения аудита инвестиций и аренды в дорожно-транспортном строительстве; дана оценка современного состояния и перспектив развития организации учета, анализа и аудита инвестиций и аренды в дорожном строительстве КР; обобщены проблемы учета и контроля инвестиционной и арендной деятельности в дорожном строительстве и выработаны рекомендации по их разрешению; дополнена методика и уточнены ключевые метрики интегральной оценки эффективности инвестиций; проведен корреляционно-регрессионный анализ влияния объемов инвестиций в транспортную инфраструктуру на ВВП; предложены практические

рекомендации по оптимизации учета и аудита инвестиций, совершенствованию учета и аудита аренды в организациях дорожно-транспортной отрасли.

Степень использования. Разработанные рекомендации могут использоваться в практической деятельности предприятий дорожно-транспортной отрасли, а также в работе учреждений и организаций, занимающихся проблемами регулирования учета, анализа и контроля инвестиций и аренды

Область применения. Основные выводы и рекомендации исследования могут быть использованы в высших учебных заведениях в процессе преподавания, в дальнейших научных изысканиях по теме исследования.

Мырзаибраимова Инабаркан Рахмановнанын “ФОЭАСка жана АЭАСка ылайык инвестициялардын жана ижаранын эсебинин жана аудитинин көйгөйлөрү: теориясы, методологиясы жана уюштуруу (Кыргыз Республикасынын жол-транспорт тармагынын мисалында)» деген темада 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча экономика илимдеринин доктору окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациясынын

РЕЗЮМЕСИ

Негизги сөздөр: жол-транспорт тармагы, инвестициялардын эсеби, ижаранын эсеби, инвестициялардын эсебинин аудити, ижаранын эсебинин аудити, ФОЭАС, АЭАС, инвестицияларды баалоо ыкмалары, инвестициялык долбоорлордун натыйжалуулугу.

Изилдөөнүн максаты болуп жол-транспорт ишканаларында тармактык өзгөчөлүктөрдү эске алуу менен ФОЭАСка жана АЭАСка ылайык инвестициялар менен ижаранын эсебин жана аудитин уюштуруунун теориялык-методологиялык, практикалык жоболорун иштеп чыгуу жана негиздөө саналат.

Изилдөөнүн объектиси болуп Кыргыз Республикасынын жол-транспорт тармагынын уюмдары эсептелди.

Изилдөөнүн предмети - ФОЭАСка жана АЭАСка ылайык инвестициялар менен ижаранын эсебинин жана аудитинин көйгөйлөрү, аларды чечүү жолдору.

Изилдөө усулдары: таануунун заманбап усулдары, анын ичинде логикалык моделдештирүү, диалектикалык, системалык жана экономикалык-математикалык анализ ыкмалары, атайын методологиялык ыкмалар.

Алынган жыйынтыктар жана алардын жаңылыгы: инвестициялар менен ижаранын эсебине жана аудитине концептуалдык көз караштар системалаштырылды; ФОЭАСка ылайык инвестициялар менен ижаранын эсеби жана баалоонун заманбап усулдары жалпыланды; жол-транспорт курулушунда инвестициялар менен ижаранын аудитин жүргүзүүнүн методологиялык өзгөчөлүктөрү аныкталды; КРнын жол курулушунда инвестициялар менен ижаранын эсебин, анализин жана аудитин уюштуруунун учурдагы абалына жана өнүгүү перспективаларына баа берилди; жол курулушунда инвестициялык жана ижаралык ишмердиктин эсебинин жана көзөмөлүнүн көйгөйлөрү жалпыланды

жана аларды чечүү боюнча сунуштар берилди; инвестициялардын натыйжалуулугун баалоонун методикасы толукталды жана чечүүчү метрикалары такталды; транспорт инфраструктурасына инвестициялардын көлөмүнүн ИДПга таасиринин корреляциялык-регрессиялык анализи жасалды; жол-транспорт уюмдарында инвестициялардын эсеби менен аудитин оптималдаштыруу, ижаранын эсеби менен аудитин өркүндөтүү боюнча практикалык сунуштар берилди.

Колдонуу деңгээли. Иштелип чыккан сунуштамалар жол-транспорт ишканаларынын практикалык ишмердүүлүгүндө, ошондой эле инвестициялар менен ижаранын эсебин, анализин жана көзөмөлүн жөнгө салуу маселелери менен алектенген мекеме-уюмдардын ишинде пайдаланылышы мүмкүн.

Колдонуу чөйрөсү. Изилдөөнүн негизги тыянактары жана сунуштамалары жогорку окуу жайларда окутуу процессинде, ошондой эле изилдөөнүн темасы боюнча мындан аркы илим-изилдөө иштеринде колдонулушу мүмкүн.

SUMMARY

dissertation of Myrzaibraimova Inabarkan Rakhmanovna on the topic “Problems of accounting and auditing of investments and leases in accordance with IFRS and ISA: theory, methodology and organization (using the example of the road transport industry of the Kyrgyz Republic)” for the degree of Doctor of Economic Sciences in the specialty 00.00.12. – accounting, statistics

Key words: road, road construction complex, capital construction, costs, production accounting, internal control, investment, budgeting, cost management, construction costs, construction contract, contractors, construction projects, accounting policies, primary documentation.

Purpose of the study: The purpose of this study is to study the development and justification of a holistic concept for accounting for investments and leases in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS) and International Standards on Auditing (ISA), taking into account the characteristics of the road transport industry of the Kyrgyz Republic.

The object of the study is accounting for investments and leases in the road transport industry of the Kyrgyz Republic.

Research methods: works of leading domestic and foreign economists in the field of investment and rental of production organization, real estate, finance and management, regulatory documents in the field of road construction. The research methodology is based on the use of dialectical logic and a systematic approach. In the process of writing the work, general scientific, statistical, and special methodological techniques of analysis and management were used.

The scientific novelty and theoretical significance lies in the substantiation of the theoretical, methodological and practical provisions for accounting for investments and leases and analysis in the study of road transport enterprises in the conditions of transformation of accounting and reporting, as well as concepts, proposals and recommendations for their improvement.

The scientific novelty of the study lies in the fact that it represents a comprehensive study of the problems of accounting and auditing of investments and leases in the context of International Financial Reporting Standards (IFRS) and International Standards of Auditing (ISA) using theoretical, methodological and organizational approaches. Particular attention is paid to the specifics of the road transport industry of the Kyrgyz Republic, which allows us to identify unique aspects of the application of these standards in this sector of the economy.

Extent of use. The developed recommendations can be used in the practical activities of road organizations and government bodies dealing with investment and rental issues. The theoretical principles and conclusions formulated in the work can be used to improve educational programs in the relevant discipline in universities of the republic.