

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

Заключение. Информационное обеспечение для управления экономической эффективностью использования ресурсов организации должна обеспечить грамотно организованная система бухгалтерского учета. Для подтверждения достоверности получаемой информации и предотвращения возможных ошибок необходимо налаживать систему действенного внутрихозяйственного контроля. Осуществление аудита с использованием предлагаемых приемов и способов позволит выявить возможные ошибки или нарушения законодательства и снизить риск получения недостоверной информации и принимать обоснованные управленческие решения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 N 57-3 (ред. от 11.10.2022) "О бухгалтерском учете и отчетности" [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/zakon_120713_57z.pdf
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_281222_64.pdf
3. Национальные правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., № 203 (с изм. и доп.) [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/ru/auditor_activities/legislation/legislative_acts/postmf/f32a82889d70301e.html.

AUDIT OF PRODUCTION COSTS AND COST OF ANIMAL REARING PRODUCTS

Kireenko N.N., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, BSEU

Annotation. This article is devoted to the development of methods for auditing the activities of agricultural organizations engaged in the production of livestock products, in particular the audit of production costs and the cost of animal rearing products. The article deals with the issues of accounting and analytical support for the audit of the presence of animals, the costs incurred for their maintenance and gains. For the purpose of effective management, organizations need to ensure the proper effectiveness of the internal control system for the availability and safety of resources, which requires the improvement of the internal control system.

Keywords: audit, accounting, reliability, animal husbandry, costs, inventory, information, classification, business process, operations.

УДК 657

КОНВЕРГЕНЦИЯ СИСТЕМЫ НАЦИОНАЛЬНОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И МСФО И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ИНВЕСТИЦИОННУЮ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТЬ БИЗНЕСА

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ»

Игнатович Е.А., аспирант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ», аттестованный налоговый консультант

Аннотация. В статье автором рассмотрена конвергенция национального учета с международными стандартами финансовой отчетности и дана оценка данного процесса, рассмотрены принципиальные различия между НСБУ и МСФО, которые приводят к незначительному или существенному искажению финансовой отчетности для потенциального инвестора.

Ключевые слова: принципы бухгалтерского учета и отчетности, доходы и расходы, выручка, дисконтирование, курсовые различия, инфляция, гиперинфляция, инвестор.

Введение. Мировой экономической кризис XXI века показал, что отчетность организаций должна обеспечивать пользователей финансовой информацией для принятия управленческих решений, быть сопоставимой и надежной. К основным информационным проблемам финансовой отчетности, обусловленных методологией национального бухгалтерского учета, можно отнести: низкую прозрачность, вызванную недостаточно полными требованиями к представлению и раскрытию финансовой информации; отражение не всех фактов хозяйственной жизни; излишний оптимизм, который вселяет отчетность в пользователей и др. Данные проблемы приводят к

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

необходимости использования одного эталона при составлении финансовой отчетности. Таким эталоном стали международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО), применяемые более чем в 160 странах мира. Это позволяет инвесторам сравнивать финансовую отчетность различных организаций, проводить анализ и принимать решения об инвестировании.

Основная часть. В 2015 г. Совет Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь принял постановление от 15.12.2015 N 1043/20 «Об утверждении Положения о порядке введения в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности», которое положило начало применению международных стандартов финансовой отчетности в Республики Беларусь. Для внедрения МСФО Министерство финансов Республики Беларусь выделяет 5 тактических шагов [1]: (а) официальный перевод МСФО; (б) изменение национального законодательства; (в) членство в международных организациях; (г) подготовка специалистов по МСФО; (д) контроль соблюдения МСФО.

Конвергенция систем бухгалтерского учета и МСФО – это долгий процесс, который касается не только учета, но и других сфер с ним связанных: налогообложение, ценообразование, корпоративные отношения. Начиная с 2016 г. был принят ряд постановлений Совета Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь, которые вводили в действие различные стандарты МСФО [2]. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 № 57-3 (далее – Закон № 57-3) за последние пять лет дополнили основополагающими принципами, прописанными в МСФО, на которых базируется национальный бухгалтерский учет: принцип начисления, непрерывности, преобладания содержания над формой, соответствия доходов и расходов. Закон № 57-3 раскрывает основные качественные характеристики отчетности, подчеркивая важность профессионального суждения. Нарботан опыт составления финансовой отчетности на основе МСФО. Внешний пользователь может посмотреть показатели финансовой отчетности общественно значимой организации либо банка, сравнить их в динамике, сделать анализ финансовой отчетности и принять решение о возможном инвестировании. С 01.01.2025 вводятся два новых термина: «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность». Первый обозначает отчетность по национальным стандартам, а второй – по МСФО [3].

В тоже время, инвестиционный анализ финансовой отчетности, составленной на основе МСФО, можно сделать не по всем интересующим объектам инвестирования. Достаточного ли этого для развития рынка инвестиций в Республике Беларусь? На наш взгляд, нет. Например, ООО «Евротог», является эмитентом именных процентных неконвертируемых эмиссионных ценных бумаг в бездокументарной форме (облигации) [4]. Для потенциальных инвесторов ООО «Евротог» выкладывает в свободный доступ квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность, составленную по правилам национального учета. Проспект эмиссии облигаций двадцать третьего выпуска (2020 г.) составляет 5 млн. долл. США. Внешний пользователь (инвестор) может судить о финансовом состоянии ООО «Евротог» только по результатам отчетности, составленной на основе национальных стандартов, при этом ему затруднительно будет сравнивать финансовые показатели двух белорусских эмитентов или белорусского эмитента и иностранного эмитента, поскольку базы сравнения и результаты данного анализа нельзя будет сопоставить и выбрать наиболее привлекательный вариант для инвестирования (в данном случае – приобретение облигаций). Составление отчетности на основе МСФО позволит и внешним и внутренним инвесторам иметь сопоставимую финансовую отчетность, что является важным фактором при проведении сравнительного анализа инвестиционной привлекательности организаций.

Дальнейшим шагом по конвергенции национального учета и МСФО стало принятие и изменение национальных стандартов, все больше сближая национальный учет и МСФО. Международные стандарты финансовой отчетности при работе с отчетностью рекомендуют отталкиваться не от законодательных норм, а от экономической сущности совершаемых операций. Один из основных принципов МСФО - приоритет экономического содержания перед формой. В п. 1. ст. 3 Закона № 57-3 также приводится принцип «преобладания экономического содержания», который расшифровывается как: хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания [3]. Фактически же национальные стандарты бухгалтерского учета ориентируются на юридическую

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

форму через требования к оформлению первичных учетных документов, процедур учета и т.д. Косвенным доказательством данного факта служит введение в Налоговый кодекс Республики Беларусь ст. 33 «Налоговая база и налоговая ставка (ставки). Порядок определения и корректировки налоговой базы и (или) суммы налога (сбора)», которая предусматривает проведение корректировки данных налогового учета, основанного на данных бухгалтерского учета, при искажении смысла проведения хозяйственной операции и приоритета документального оформления данной операции, над ее экономическим смыслом [5].

Еще одним различием, декларируемом в Законе № 57-З, является принцип «соответствия доходов и расходов», который расшифровывается как: расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии). Международные стандарты финансовой отчетности также предписывают следовать принципу соответствия, согласно которому затраты отражаются в периоде ожидаемого получения дохода. При этом национальные стандарты предписывают отражать затраты после выполнения определенных требований в отношении определенной документации (ст. 10 Закона № 57-З) [3]. Необходимость наличия надлежащим образом оформленного первичного учетного документа порой не позволяет белорусским организациям учесть все операции, относящиеся к определенному периоду. Эта разница приводит к различиям в моменте учета некоторых операций и, как следствие, к различиям в отчетности, составленной на основе МСФО и НСБУ.

В соответствии с п. 3 IAS 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции» не устанавливается абсолютное значение темпа инфляции, когда она представляется переходящей в стадию гиперинфляции. Определение момента возникновения необходимости пересмотра финансовой отчетности в соответствии с стандартом № 29 относится к разряду субъективных решений. На наличие гиперинфляции указывают характеристики экономической обстановки рассматриваемого государства, к которым среди прочих относятся следующие: а) население в целом предпочитает хранить свои сбережения в неденежной форме или в относительно стабильной иностранной валюте. Имеющиеся суммы в местной валюте немедленно инвестируются для сохранения покупательной способности; б) население в целом рассматривает денежные суммы не в местной валюте, а в относительно стабильной иностранной валюте; в) продажи и покупки в кредит производятся по ценам, которые компенсируют предполагаемую потерю покупательной способности в течение срока кредита, даже если этот период непродолжителен; г) процентные ставки, заработная плата и цены связаны с индексом цен; д) совокупный рост инфляции за три года приближается или превосходит 100%.

На сегодняшний день в Республике Беларусь нет нормативного законодательного акта, который регулирует ведение учета и составление отчетности в период гиперинфляции. Однако, ранее такой нормативный акт существовал (правда, только для банковских организаций) - Национальный стандарт финансовой отчетности для банковской системы 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции», утвержденный Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 28.12.2001 N 352 и действовавший до декабря 2012 г. (далее – Постановление № 352) [7]. Постановление № 352 (п. 5) определяло, что в условиях гиперинфляции отчетность по финансовым результатам и финансовому положению банка без пересчета для анализа непригодна. При наличии гиперинфляции финансовые отчетности в национальной валюте за разные периоды и даже в рамках одного отчетного года несопоставимы, так как содержат несравнимые данные и не учитывают прибыль или убыток в связи с изменением покупательной способности национальной валюты за отчетный период [7]. Интересным является факт, что характеристики экономической обстановки, свидетельствующей о наличии гиперинфляции в государстве, были идентичны как в Постановлении № 352, так и в IAS 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции». В условиях пандемии коронавирусной инфекции (COVID-19), нестабильной политической и экономической обстановки в мире, темп роста инфляции в Республике Беларусь нарастал. Так, по данным Национального банка Республики Беларусь годовой прирост потребительских цен составил 9,97 % за 2021 г., а за 2022 г. – 12,8 % [8]. При продолжении влияния негативных внешних тенденций на экономику Республики Беларусь можно констатировать, что разница между финансовой отчетностью, составленной на основе НСБУ и МСФО будет заметной в части показателей, отражающих финансовое состояние организаций.

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

Если говорить о курсовых разницах и их влиянии на отчетность в условиях нестабильности национальной валюты, то важно отметить, что действовавший до 01 января 2023 указ Президента Республики Беларусь от 12.05.2020 № 159 «О пересчете стоимости активов и обязательств» позволял переносить курсовые разницы по обязательствам, выраженным в иностранной валюте, на доходы и расходы будущих периодов. Курсовые разницы списывались на доходы (расходы) по финансовой деятельности и внереализационные доходы (расходы), учитываемые при исчислении налога на прибыль, в порядке и сроки, установленные руководителем организации, но не позднее 31 декабря 2022 г. Отсрочка отражения положительных курсовых разниц влекла за собой желание получить отсрочку по уплате налога на прибыль – перенести его на более позднее время, в т.ч. и на другой календарный год. С введением в действие норм указа Президента Республики Беларусь от 20.12.2022 № 430 «О списании курсовых разниц» (далее – указ № 430) корректируется порядок списания учитываемых в доходах (расходах) будущих периодов курсовых разниц, образовавшихся с 1 января 2020 года по 31 декабря 2025 [6]. Применение норм указа № 430 позволит снизить влияние курсовых разниц на финансовый результат организаций, упростить их бухгалтерский учет, также минимизировать риски накопления курсовых разниц и ухудшения финансовых показателей организаций к концу 2025 года. И в тоже время на отчетную дату остатки курсовых разниц в расходах будущих периодов по-прежнему завышают финансовый результат, что в свою очередь приводит к иллюзии эффективной (прибыльной) работы организации у внешних и внутренних пользователей (принятие неэффективных управленческих решений на основе показателей финансовой отчетности) отчетности. Следовательно, учет курсовых разниц в соответствии с нормами Указа № 430 также искажает бухгалтерскую отчетность как для принятия инвестиционных решений, так и для принятия управленческих решений.

В национальном бухгалтерском учете не применяется дисконтирование денежной выручки, однако дисконтирование помогает определить справедливую стоимость будущих поступлений. Концепция временной стоимости денег предполагает, что значение одной денежной единицы, которая есть в наличии в настоящее время, больше, чем значение одной денежной единицы, которую получим в будущем. Это утверждение справедливо, поскольку [9]: 1) денежная единица может быть инвестирована в настоящее время и в этом случае будут заработаны проценты на протяжении времени инвестирования; 2) денежная единица подвержена инфляции, то есть с течением времени уменьшается покупательная способность денег, что делает стоимость денег меньшей в будущем, так как сегодня можно купить на эти деньги больше, чем на эти же деньги в будущем; 3) риск не получить вложенные деньги обратно в будущем.

Следовательно, дисконтирование позволяет оценить денежные потоки в различные периоды времени, а значит, оценить эффективность управления денежными потоками организации: выручкой, сделками по долгосрочным займам или кредитам, финансовой аренде, работе с кредиторской и дебиторской задолженностью, операций с векселями и облигациями и пр. НСБУ не содержат инструменты дисконтирования, следовательно, национальная финансовая отчетность, не позволяет инвестору оценить стоимость денег во времени, а значит, потенциальный инвестор не сможет оценить ожидаемую отдачу от вложенных инвестиций, что скажется на принятии решения об инвестировании.

Заключение. Несмотря на различия в НСБУ и МСФО, отметим, что процесс изменения национального законодательства и сближения его с МСФО происходит постоянно. С 2015 г. проделана большая работа по конвергенции национального учета с международными стандартами финансовой отчетности: приняты в качестве технических нормативных правовых актов все международные стандарты финансовой отчетности на русском языке, которые распространяют свое действие на всей территории Республики Беларусь; происходит постепенное сближение норм национального учета с нормами МСФО (изменяются уже существующие нормы в нормативных правовых актов или применяются новые, построенные на принципах МСФО, нормативные правовые акты в области бухгалтерского учета и отчетности). Процесс еще не завершен, поэтому между НСБУ и МСФО существуют различия в подходах к учету, которые приводят к незначительному или существенному искажению финансовой отчетности для потенциального инвестора. Для успешного продолжения нужно время и понимание важности данного процесса как со стороны бизнеса, так и со стороны государственных органов Республики Беларусь, что позволит устранить различия между системами учета в будущем.

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.minfin.gov.by/>. - Дата доступа: 23.03.2023.
2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, постановление Национального Банка Респ. Беларусь, 19 авг. 2016 г., № 657/20 // Консультант Плюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
3. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12 июл. 2013 г., № 57-3 : в ред. от 11 окт. 2022 г. N 210-3 // Консультант Плюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
4. Официальный сайт ООО «ЕВРОТОГ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://evroopt.by/>. - Дата доступа: 23.03.2023.
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) [Электронный ресурс] : кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. 30 дек. 2022 г. № 230-3 // Консультант Плюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
6. О списании курсовых разниц [Электронный ресурс]: Указ Президента Респ. Беларусь, 20 дек. 2022 г., № 430 // Консультант Плюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
7. Национальный стандарт финансовой отчетности для банковской системы 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции» [Электронный ресурс] : постановление Правления Нац. банка Респ. Беларусь, 28 дек. 2001 г., № 352 // Консультант Плюс: Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
8. Национальный банк Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nbrb.by/>. - Дата доступа: 23.03.2023.
9. Официальный сайт финансовой академии [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://finacademy.net/>. - Дата доступа: 23.03.2023.

CONVERGENCE OF THE NATIONAL ACCOUNTING SYSTEM AND IFRS AND ITS IMPACT ON INVESTMENT ATTRACTIVENESS OF BUSINESS

Matalytskaya S.K., PhD, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in the Agroindustrial Complex and Transport of the Belarusian State Economic University
Ignatovich E.A., postgraduate student of the Department of Accounting, Analysis and Audit in the Agroindustrial Complex and Transport of the Belarusian State Economic University, certified tax consultant

***Annotation.** In the article, the author examines the convergence of national accounting with international financial reporting standards and assesses this process, examines the fundamental differences between the National Accounting Standards and IFRS, which lead to a minor or significant distortion of financial statements for a potential investor.*

***Key words:** accounting and reporting principles, income and expenses, revenue, discounting, exchange rate differences, inflation, hyperinflation, investor.*

УДК 657

МОШЕННИЧЕСТВО В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ПУТИ ЕГО ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ

Бунь А.В., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, УО «БГЭУ»

***Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные организационные и теоретические вопросы выявления действий мошенничества в бухгалтерском учете при формировании бухгалтерской отчетности. Анализируется определение мошенничества с бухгалтерской отчетностью, раскрываются некоторые особенности привлечения специалистов, владеющих бухгалтерскими знаниями. Представлена классификация методов манипулирования с отчетными данными. Выделены предложения и специальные методики проверок правильности ведения финансовой отчетности по способам предотвращения указанных явлений.*

***Ключевые слова:** бухгалтерский учет, мошенничество, манипуляции с бухгалтерской отчетностью, предотвращение, злоупотребление, фальсификация.*

Введение. В минувшие десятилетия формирование бухгалтерского учета связано с непрерывным усложнением правил признания, оценки, а также отображения хозяйственных операций. При этом составляющая часть важных вопросов так и остается за пределами сферы нормативного регулирования учета. В то же время темпы развития учета несопоставимы с темпами