

Трансформация статей баланса в соответствии с принципами МСФО

ДЛЯ БОЛЕЕ полного представления о результатах хозяйственной деятельности, текущем финансовом положении и перспективах развития предприятия наравне с отчетностью, составленной в соответствии с требованиями белорусского законодательства, работники бухгалтерии для внутреннего пользования могут подготовить отчетность согласно общепринятым международным подходам – стандартам МСФО.

Переработка (трансформация) традиционной отчетности соответственно принципам МСФО включает две относительно независимые процедуры: переоценку и реклассификацию. Под переоценкой имеется в виду изменение (как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения) стоимостной оценки определенных статей баланса. Под реклассификацией – изменение содержания отдельных балансовых статей с целью наиболее точного отражения финансового положения хозяйствующего субъекта. Вопросы переоценки отчетности довольно подробно изложены в специальной литературе. Поэтому авторы сосредоточили внимание на реклассификации статей баланса, что позволяет в рамках текущего бухгалтерского учета подготовить информацию, необходимую и значительно облегчающую последующую трансформацию.

Дмитрий ПАНКОВ,
доктор экономических наук,
профессор

Людмила ВОСКРЕСЕНСКАЯ,
кандидат экономических наук,
доцент

Внеоборотные активы. Основные средства. В соответствии с МСФО крупные запасные части и сервисное оборудование, если компания намерена использовать их более одного периода, классифицируются в качестве основных средств. Согласно отечественному законодательству они подлежат учету на сч. 10 «Материалы», поэтому для приведения отчетности в соответствие с требованиями МСФО стоимость запасных ча-

стей, учтенную на субсчете 10-5-1 «Крупные запасные части к основным средствам», необходимо перенести с балансовой статьи «Сырье, материалы и другие активы» на статью «Основные средства». Для облегчения процедуры в текущем бухгалтерском учете можно рекомендовать открытие дополнительного субсчета второго порядка 10 «Материалы» / 10-5 «Запасные части» / 10-5-1 «Крупные запасные части к основным средствам».

МСФО 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» устанавливает правила учета основных средств, в отношении которых имеется высокая вероятность продажи.

По таким основным средствам прекращается начисление амортизации, производится оценка по справедливой стоимости. В балансе они отражаются обособленно в составе оборотных активов. Следовательно, в процессе трансформации отчетности необходимо: уменьшить величину амортизации на сумму амортизационных отчислений, начисленных с момента классификации основных средств в качестве предназначенных для продажи; основные средства переоценить по справедливой стоимости, и эту сумму в балансе перенести в раздел «Оборотные активы». Для облегчения такой процедуры в текущем учете рекомендуется осуществить открытие дополнительного субсчета 01 «Основные средства» / 01-1 «Основные средства, предназначенные для продажи». С момента признания актива в качестве предназначенного для продажи следует организовать обособленный учет амортизационных отчислений с целью их восстановления в процессе трансформации отчетности.

МСФО 40 «Инвестиционная собственность» требует отражения части зданий, сооружений, сдаваемых в аренду. Для этого в процессе трансформации необходимо стоимость основных средств, сдаваемых в аренду, распределить между балансовыми статьями «Основные средства» и «Доходные вложения в материальные ценности». В целях облегчения такой процедуры в текущем учете рекомендуется в пропорции, в которой часть помещений сдается в аренду, а часть используется в собственной деятельности, распределить стоимость этих зданий (сооружений) меж-

ду отдельными субсчетами, открытыми к сч. 01 «Основные средства».

В соответствии с МСФО 16 объект основных средств подлежит списанию при фактическом выбытии или когда от его использования или выбытия не ожидается никаких экономических выгод. Соответственно в процессе трансформации необходимо с момента признания объекта основных средств в качестве подлежащего выбытию восстановить сумму начисленной амортизации, а объект основных средств списать с баланса с признанием финансового результата от его выбытия. Для облегчения данной операции рекомендуется в текущем бухгалтерском учете основные средства, от использования или выбытия которых не ожидается поступления экономических выгод, учитывать обособленно на отдельном субсчете к сч. 01 «Основные средства».

Внеоборотные активы. Нематериальные активы. МСФО 38 «Нематериальные активы» предполагает представление типовых программных продуктов (например пакет Microsoft Office, «Бухгалтерия 1 С» и др) в качестве нематериальных активов. Для этого в процессе трансформации не списанная на затраты стоимость программного обеспечения переносится с балансовой статьи «Расходы будущих периодов» на статью «Нематериальные активы». Для облегчения процедуры в текущем учете рекомендуется организовать обособленный учет стоимости программных продуктов на сч. 97 «Расходы будущих периодов», субсчет 97-1 «Программное обеспечение».

В соответствии с МСФО 38 «Нематериальные активы» затраты на исследования признаются расходами текущего периода. Для этого в процессе трансформации стоимость нематериальных активов уменьшается на величину признан-

ных в их составе и несамортизированных расходов на исследование. В случае признания результатов НИОКР в качестве нематериального актива и списания затрат на проведение НИОКР на сч. 04 «Нематериальные активы» в текущем учете рекомендуется в регистрах аналитического учета (инвентарная карточка учета нематериальных активов) выделить величину расходов на исследование в общей стоимости НИОКР.

Внеоборотные активы. Доходные вложения в материальные ценности. Согласно МСФО 40 «Инвестиционная собственность» к объектам инвестиционной собственности относятся только земля, здания и сооружения. Поэтому в процессе трансформации необходимо обеспечить отражение в балансе по статье «Доходные вложения в материальные ценности» только сдаваемых (предназначенных для сдачи) в аренду зданий и сооружений. Для этого в текущем бухгалтерском учете рекомендуется открыть к сч. 03 «Доходные вложения в материальные ценности» субсчета 03-1 «Инвестиционная собственность» и 03-2 «Прочие вложения в материальные ценности».

Оборотные активы. Запасы. МСФО 2 «Запасы» устанавливает момент признания запасов в качестве актива как момент перехода к покупателю всех рисков и выгод от владения ими. Следовательно, в процессе трансформации необходимо отразить запасы, по которым все риски и выгоды от владения перешли к покупателю и которые учтены на забалансовом сч. 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», в балансе. Необходимо принимать во внимание, что момент перехода к покупателю всех рисков и выгод от владения активом может не совпадать с установленным отече-

ственным законодательством моментом признания актива. Например, во внешнеэкономических договорах, заключаемых на условиях FAS, риски и выгоды переходят к покупателю с момента размещения груза вдоль борта судна, а согласно белорусскому законодательству такой актив признается в балансе на дату таможенного оформления. Таким образом, для последующего облегчения процесса трансформации в течение отчетного года рекомендуется на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» организовать обособленный учет подобных запасов.

Оборотные активы. Дебиторская задолженность. МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» предвзывает требования отдельного представления оборотных и внеоборотных активов. Причем независимо от метода представления активов в обязательном порядке должны быть раскрыты статьи, которые могут быть возмещены только по истечении 12 месяцев после отчетной даты. В процессе трансформации необходимо произвести разделение общей суммы дебиторской задолженности на долгосрочную и краткосрочную. Для этого в текущем учете рекомендуется открыть к сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчета для учета долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности.

Оборотные активы. Финансовые вложения. В соответствии с МСФО 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» в отчетности должна раскрываться информация об активах, удерживаемых до погашения, и об активах, имеющихся в наличии для продажи. В процессе трансформации необходимо произвести соответствующее разделение единой балансовой статьи «Финансовые вложения». Нужная для этого информация

формируется в аналитическом учете согласно Инструкции по бухгалтерскому учету ценных бумаг, утвержденной постановлением Министерства финансов РБ от 22.12.2006 г. № 164.

Согласно МСФО в состав финансовых вложений не включается стоимость имущества, переданного в лизинг и учитываемого на балансе лизингополучателя. В ходе трансформации стоимость имущества, переданного в лизинг, ис-

ключается из данной балансовой статьи. Необходимая для осуществления данной процедуры информация формируется в учете в соответствии с Инструкцией о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций, утвержденной постановлением Министерства финансов РБ от 30.04.2004 № 75.

Обязательства. Кредиторская задолженность. МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» предъяв-

ляет требования отдельного представления долгосрочных и краткосрочных обязательств. В процессе трансформации отчетности необходимо произвести разделение общей суммы кредиторской задолженности на долгосрочную и краткосрочную, для чего в текущем учете рекомендуется открыть к сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» субсчета для учета долгосрочной и краткосрочной задолженности. ■

Залог энергосбережения — действенные стимулы

общем «котле» текущих расходов бюджета путем их аккумуляции и последующего использования строго по целевому назначению — на внедрение энергосберегающих технологий и премирование работников бюджетной сферы. Таким образом предполагалось создать возобновляемый источник финансирования будущих затрат на приобретение энергосберегающего оборудования, а также решить проблему заинтересованности работников в энергосбережении и экономии бюджетных средств.

На объектах бюджетной сферы появились демонстрационные зоны высокой энергоэффективности, на базе которых должен был быть отработан механизм стимулирования энергосбережения. Устанавливалось соответствующее оборудование и проводились организационные мероприятия по энергосбережению. В результате была достигнута значительная экономия ТЭР и денежных средств, что отражалось в ежеквартальных отчетах бюджетных организаций. Следо-

Ольга ХАТУЛЕВА,
ассистент кафедры
бухгалтерского учета
УО «Белорусский торговый-
экономический университет
потребительской кооперации»

Наряду с экономией бюджетных расходов на оплату ТЭР через энергосберегающие мероприятия предполагалось устранить растворение сэкономленных денежных средств в