

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ В СИСТЕМЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Павел ЦАРЕНКОВ,
аспирант Белорусского
государственного
экономического
университета



Для научно-экономического изучения и исследования отчет о прибылях и убытках — предмет сравнительно новый. Поэтому теория по отчетности еще недостаточно экономически обоснована и разработана. Методика ее составления страдает существенными недочетами. Это вызывает необходимость частых изменений и дополнений действующих инструкций и указаний по составлению годовой отчетности.

Общей закономерностью на экономическом пространстве стран СНГ, а также Восточной Европы является формирование национальных стандартов на основе унификации международных стандартов учета и отчетности.

В соответствии с резолюцией ООН 1979/44 от 11 мая 1979 г. следует обратить внимание на наиболее актуальные проблемы по международным стандартам учета и отчетности:

а) *затраты и выгоды. Осуществление международных рекомендаций по формированию национальных стандартов должно сопровождаться анализом соотношения затрат и выгод. Таким образом, стоимость операций по сбору и раскрытию надлежащей и сопоставимой информации должна быть меньше либо равна полезности такой информации для различных групп потребителей ("хранителей*

интересов"). Цена составления такой отчетности не должна превышать размера административных расходов на нее.

Данная проблема нашла отражение в статье 5 главы 2 Закона Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности", т.к. целью государственного регулирования учета и отчетности является снижение трудоемкости ее получения (снижение стоимости доступа к информации);

б) *законодательные мероприятия. Согласование стандартов отчетности на международной основе предполагает заключение межправительственных соглашений, а затем внесение соответствующих изменений в законы и правила страны, которые будут являться обязательными для применения различными субъектами хозяйствования.*

Развитие сопоставимого учета и отчетности на региональном или международном уровне согласно указанной резолюции ООН является целью межправительственных организаций, профессиональных органов бухгалтерского учета и международных профсоюзных организаций.

Так, основные нормативные акты по бухгалтерскому учету в странах ЕС получают статус Директивы после принятия в Европарламенте и утвер-

ждения в Совете Министров Европы. В соответствии с принятой Директивой страны Сообщества обязаны вносить соответствующие изменения в национальное законодательство. Прямое отношение к учетным проблемам имеют: Четвертая Директива от 25 июля 1978 г. о годовой отчетности компаний определенного типа; Седьмая Директива от 13 июня 1983 г. о консолидированной финансовой отчетности; Восьмая Директива от 10 апреля 1984 г. об аттестации лиц, ответственных за проведение установленной законом аудиторской проверки бухгалтерских документов.

Четвертая Директива служит основой для появления ряда других директив в области бухгалтерского учета. То, что центральное место в ней занимает отдельная компания, соответствует значению, которое придается этому уровню специальной межправительственной Группой экспертов при ООН. Что касается технических аспектов, то данная Директива не предусматривает отчет об источниках и использовании фондов. Тенденция склоняется к тому, чтобы такой отчет считался одним из первых финансовых отчетов вместе с балансовым и отчетом о прибылях и убытках.

Ежегодный отчет о прибылях и убытках должен являться основным правдивым и точным источником информации о затратах в соответствии с пунктом 3 статьи 2 Четвертой Директивы. В процессе приближения содержания и формы данных отечественного отчета о прибылях и убытках (Ф.Н2) к европейскому стандарту, а также в целях достижения единообразия по ведению учета затрат на производство и составлению соответствующей отчетности в связи с интеграционными процессами в СНГ необходимо согласовать две крайности.

1) **Жесткий подход.** Финансовая информация искажена, поскольку в практике стран СНГ данные могут становиться вычитаемыми из облага-

емых налогом сумм в том случае, если они аналогичным образом проводятся в ежегодных отчетах (финансовых отчетах) за тот же период. Например, в одной стране специальная амортизация основного капитала в целях определения размеров налога, превышающая обычную расчетную норму амортизации, может достигать 75 процентов в год приобретения актива, если она будет аналогичным образом отражена в бухгалтерских книгах. Это создает скрытые резервы.

2) **Правдивость и точность.** Информация точна, поскольку представлена на основе отчетов о сделках и других событиях в соответствии с их экономическим содержанием и финансовой реальностью. Сальдо к переносу определяется в умеренных размерах, но не до такой степени, чтобы создавать скрытые резервы.

Согласно подпункту 2.6. Национальной программы привлечения инвестиций в экономику Республики Беларусь, одобренной постановлением Кабинета Министров N 457 от 12.07.1996 г., "особую важность представляет развитие взаимоотношений с Европейским Союзом". Поскольку

соглашение о партнерстве и сотрудничестве между РБ и ЕС признает за нашим государством статус страны с переходной экономикой и содержит обязательства обеих сторон в сфере налогообложения, создания правовой базы, постольку в целях приближения к учетной системе международных стандартов логичной представляется возможность произвести анализ сопоставимости содержания счета прибылей и убытков (на основе которого в ЕС составляется стандартный отчет о прибылях и убытках) с показателями формы N2 (утвержденной Министерством финансов Республики Беларусь для годовой отчетности).

Анализ сопоставимости позволяет сделать заключение о том, что отчет о прибылях и убытках в ЕС является дополнением к балансу и в большей мере приспособлен для отражения эффекта от операций за год. В системе международных стандартов отчет о прибылях и убытках отражает четыре вида показателей: валовую прибыль, прибыль от операций, прибыль до вычета налога, чистую прибыль после вычета налога. То есть

существенно отличается методика формирования конечного финансового результата. По табл. 1 количественно можно соизмерять только главный источник всех прибылей (пункт 1), то есть нетто-реализацию с показателем выручки (валового дохода). Очевидно, что деньги, полученные от продаж, еще не являются прибылью, потому что производство продукции требует расходов. Сумма денег, полученная от продаж (нетто-реализация), минус сумма, израсходованная на производство проданной продукции, равна валовой прибыли.

Отсутствие в практике учета хозяйственных операций по получению других финансовых доходов (пункт 7 табл.1) {прибыли от доли участия; прибыли от других инвестиций и заемных средств, образующих часть долгосрочных активов; прочих выплат по процентам к получению и аналогичной прибыли (с выделением в них прибылей, полученных от аффилированных компаний, т.е. компаний, в которых имеется пакет акций меньше контрольного (обычно 5—50 процентов), или компаний, являющихся филиалами головной компании и имею-

Таблица 1

Сравнительный анализ сопоставимости обязательных позиций счета прибылей и убытков в ЕС с показателями формы N2 отчета о прибылях и убытках в Республике Беларусь

N	Содержание счета прибылей и убытков в ЕС	Показатели формы N2 в РБ
1	Нетто-реализация	Выручка (валовой доход) от реализации
2	Себестоимость реализованной продукции (с корректировочными данными)	Затраты на производство и сбыт реализованной продукции (товаров, работ, услуг)
3	<u>Валовая прибыль или убыток</u>	Результат от реализации продукции (товаров, работ, услуг)+результат от прочей реализации
4	Расходы по реализации (включая данные по переоценке)	Результат от прочей реализации
5	Административные расходы (включая корректировочные данные)	Платежи в бюджет из прибыли
6	Прочая операционная прибыль	Доходы от внереализационных операций Расходы от внереализационных операций
7	Другие финансовые доходы	Балансовая прибыль или убыток
8	Переоценка финансовых активов и инвестиций, находящихся в собственности в качестве краткосрочных активов	
9	Другие финансовые расходы	
10	<u>Налоги на прибыль или убыток от обычной деятельности</u>	
11	<u>Прибыль или убыток, полученный в результате обычной деятельности после вычета налогов</u>	
12	Экстраординарная прибыль	
13	Экстраординарные расходы	
14	<u>Экстраординарная прибыль или убытки</u>	
15	<u>Налог на экстраординарную прибыль или убытки</u>	
16	Прибыль или убытки за данный финансовый год	

ших вместе с нею консолидированную отчетность)) существенно затрудняет сопоставление и эквивалентность статей счета прибылей и убытков в ЕС и структуру и содержание отечественного отчета о прибылях и убытках (ф. N2).

Таким образом, формирование статей о затратах формы N2 на основе международных стандартов позволит создать систему управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, непосредственно ориентированную на конечный результат деятельности. То есть «если затраченные средства не дают нормативной отдачи, то такая хозяйственная единица должна становиться банкротом. Если же отдача выше нормативной, то подобную дифференциацию нивелирует перелив капитала». Научное признание данной экономической аксиомы требует серьезных изменений в методологии учета и со-

ставлении отчетности на предприятиях республики. Дополнение формы N2 новыми позициями по прибылям позволит сосредоточить основное внимание науки на исследовании проблемы совершенствования системы взаимосвязи производственного и финансового учета. В соответствии с этим основная целевая установка отчета о прибылях и убытках — определение рентабельности, обеспечение конкурентоспособности и высокой нормы прибыли, придание предприятию рыночной ценности.

Ввиду того, что на экономическом пространстве стран с развивающейся законодательной системой регулирования бухгалтерского и налогового учета интенсивно формируется «серый» рынок (регистрация предприятий в свободных экономических зонах, необоснованность отдельных контрактов посреднических фирм и т.д.), то целесообразно к годовому отчету

субъектов хозяйствования дополнительно публиковать общую (нефинансовую) информацию. Существенным является тот факт, что такая дополнительная информация не должна являться коммерческой тайной (т.е. требуется отрегулировать эту норму по аналогии с российским законодательством). Таким образом, по характеру затрат и прибылей, приведенных в стандартизированном отчете о прибылях и убытках, а также по дополнительной общей информации можно определить финансовую схему работы по контракту. Это требование справедливо также и для государственных предприятий, так как в условиях конкуренции должен соблюдаться принцип равного отношения к государственным и частным компаниям, рекомендованный межправительственной Организацией экономического развития и сотрудничества (ОЭСР).

ВСЕ О РЕГУЛИРОВАНИИ ТРУДОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

«Сборник нормативных актов о труде Республики Беларусь» — так называется новое 8-томное издание, которое вышло в издательстве «Амалфея». В сборник включены практически все законодательные и нормативные акты, регулирующие трудовые и связанные с ними отношения.

Как отметил во введении к сборнику его составитель — Борис Алексеевич Волков, издание «Сборника нормативных актов о труде Республики Беларусь» представляет собой попытку систематизировать (применительно к структуре действующего КЗоТ Республики Беларусь) конституционные нормы, законы Республики Беларусь и другие нормативные акты, в том числе приказы, инструкции, указания министерств и других республиканских органов отраслевого и функционального управления, а также некоторые локальные нормативные акты.

Первый том состоит из трех разделов: «Общие положения», «Коллективные договоры и соглашения. Социальное партнерство», «Трудовой договор».

Второй том объединяет разделы «Рабочее время», «Время отдыха».

В третий том включен раздел «Заработная плата».

Четвертый том содержит извлечения из Единого тарифно-квалификационного справочника (ЕТКС), которые отражают квалификационные характеристики рабочих, так называемых «сквозных», профессий.

Пятый том состоит из разделов КЗоТ и иных актов, регулирующих «Нормы труда и сдельные расценки», «Гарантии и компенсации», и раздела «Трудовая дисциплина».

В шестом томе помещены разделы «Охрана труда», «Труд женщин. Гарантии и льготы семьям, имеющим детей», «Труд молодежи», «Льготы для работников, совмещающих работу с обучением», «Трудовые споры», «Профессиональные союзы. Участие работников в управлении предприятиями, учрежде-

ниями, организациями», «Трудовой коллектив предприятия».

В седьмой том вошли нормативные акты, относящиеся к регулированию вопросов: «Государственное социальное страхование», «Надзор и контроль за соблюдением законодательства о труде», «Особенности регулирования труда отдельных категорий работников».

В восьмом томе приведены нормативные акты, определяющие условия службы в государственном аппарате. В соответствии со статьей 8 Конституции о признании Республикой Беларусь приоритета общепризнанных принципов международного права и обеспечении соответствия им законодательства в заключительном томе сборника помещены такие международно-правовые акты, как Конвенции МОТ и некоторые двусторонние соглашения Республики Беларусь, затрагивающие вопросы регулирования труда.

В отличие от других справочных изданий в сборнике приводятся в полном объеме инструктивные материалы, повседневно применяемые на предприятиях, учреждениях, организациях всех форм собственности и условий хозяйствования (ЕТКС, КСДС), перечень территорий, подвергшихся радиоактивному загрязнению, инструкция по статистике численности работников и заработной платы, Закон о подоходном налоге с населения и инструкция по его применению и т.д.). Среди подобных документов наиболее важные публикуются в первый раз, например, Список производств, работ и профессий, работа в которых дает право на сокращенное рабочее время и дополнительный отпуск, Список N 1 и N 2 работ, дающих право на пенсии за особые условия труда.

Сборник нормативных актов о труде Республики Беларусь можно приобрести в издательстве «Амалфея»: г. Минск, 220073, ул. Кальварийская, 62.

Тел.: 254-69-18; 254-69-47; 254-69-87. Факс: 254-69-25.