

ОСОБЕННОСТИ ТРАНСФОРМАЦИИ ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Т.В. Сухарева, магистрант БГЭУ

В настоящее время происходит постепенная интеграция экономики Республики Беларусь в европейское экономическое пространство, что обуславливает необходимость научиться понимать и читать отчетность, составленную в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (далее — МСФО). С этой целью рассмотрим основные отличия МСФО от национальных стандартов, касающихся вопросов составления и представления отчетности.

Основные отличия связаны с исторически сложившейся разницей в целях использования информации, содержащейся в формах отчетности. Изначально МСФО стали разрабатываться исходя из нужд транснациональных корпораций. Финансовая информация, представленная в отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО, используется, главным образом, инвесторами и акционерами компаний [1, с. 82]. Белорусская отчетность составляется, прежде всего, для представления в инспекции Министерства по налогам и сборам, т.е. с целью удовлетворения интересов контролирующих органов. В виду того, что интересы данных групп пользователей различны, поэтому принципы составления отчетности в Республике Беларусь и в соответствии с МСФО имеют существенные различия.

Международные стандарты финансовой отчетности в отличие от законодательства Республики Беларусь не являются сводом строгих, детальных правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности — это скорее набор принципов и требований. Они устанавливают общие требования к составлению отчетности, а подход к их реализации бухгалтер определяет самостоятельно, исходя из конкретной экономической ситуации.

В Республике Беларусь строго регламентируется порядок ведения бухгалтерского учета, составления и представления отчетности.

Основные отличия, касающиеся порядка составления и представления бухгалтерской отчетности по национальным стандартам и по МСФО, рассмотрены в таблице 1.

Таблица 1

Сравнительная характеристика порядка составления и представления бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь и согласно МСФО

| Сравниваемый показатель | Отчетность по национальным стандартам | Отчетность по МСФО |
|---|---|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Состав отчетности | Годовая бухгалтерская отчетность включает формы: бухгалтерский баланс (форма № 1); отчет о прибылях и убытках (форма № 2); отчет об изменении капитала (форма № 3); отчет о движении денежных средств (форма № 4); приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5); отчет о целевом использовании полученных средств (форма № 6); пояснительная записка. | Финансовая отчетность состоит из следующих компонентов: бухгалтерский баланс (с 2009 года — отчет о финансовом положении); отчет о прибылях и убытках; отчет об изменениях в собственном капитале; отчет о движении денежных средств; примечания, включая краткое описание существенных элементов учетной политики и прочие пояснительные примечания. |
| Формы представления бухгалтерского баланса и других отчетов | Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 № 19 «Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, Инструкции по заполнению и представлению форм бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь» утверждены типовые формы отчетности, которые обязательны в использовании для всех организаций. | МСФО не устанавливают обязательные формы финансовой отчетности, а прописывают только набор статей, которые должны быть отражены в отчетности. |
| Отчетный период | Организация составляет бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года, если иное не установлено законодательством Республики Беларусь. Отчетным периодом для всех организаций является календарный год — с 1 января по 31 декабря включительно. | В соответствии с МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» финансовая отчетность должна представляться как минимум ежегодно, однако необязательно отчетный год должен начинаться с 1 января и заканчиваться 31 декабря [4, с. 50]. |

| 1 | 2 | 3 |
|--|---|--|
| Форма бухгалтерского баланса | Бухгалтерский баланс имеет горизонтальный вид. | Бухгалтерский баланс может иметь как горизонтальную, так и вертикальную форму. |
| Размещение статей в балансе | Бухгалтерский баланс содержит данные на начало и конец отчетного периода, которые размещены в порядке возрастания ликвидности (активы) и в порядке снижения постоянности (пассивы). | МСФО не дает четких указаний относительно последовательности, в соответствии с которой данные должны отображаться в балансе. МСФО только предлагают минимальный перечень статей, которые следует отобразить в балансе. |
| Срок представления отчетности | Срок представления годовой бухгалтерской отчетности составляет период в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством. | Компания должна представить свою финансовую отчетность в течение шести месяцев с отчетной даты. |
| Методы количественной оценки активов | В Республике Беларусь используются только методы первоначальной и восстановительной стоимости. | В МСФО признаются следующие методы количественной оценки: - первоначальная стоимость, выражающая стоимостное значение актива на основе первоначальной суммы средств, выплаченных или начисленных при его приобретении или формировании; - восстановительная стоимость, представляющая сумму средств, необходимых в данный момент для замены данного объекта; - чистая стоимость реализации, представляющая собой сумму денежных средств, которую можно получить за тот или иной объект в результате обмена в рамках обычной коммерческой операции (иными словами это цена продажи за минусом издержек); - приведенная стоимость, являющаяся дисконтированной величиной предстоящих поступлений средств, которые может принести реализация данного объекта. |
| Оценка запасов | Запасы оцениваются по себестоимости. | Запасы в обязательном порядке должны оцениваться по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой стоимости реализации. |
| Учет недостач и потерь от порчи ценностей | Недостачи и потери от порчи имущества отражаются в активе баланса до тех пор, пока не будет принято решение о способе их списания. | Недостачи и потери от порчи ценностей списываются с баланса, если от их использования не ожидается получения выгод в будущем. |
| Учет денежных документов | Путевки, авиабилеты учитываются на субсчете 50.3 «Денежные документы» счета 50 «Касса». | Путевки, авиабилеты относятся на расходы текущего периода или на предварительно оплаченные расходы. |
| Методы признания выручки от реализации товаров, работ, услуг | Существует два метода признания выручки от реализации: по моменту отгрузки товаров и по моменту оплаты покупателями товаров. | Выручка от реализации товаров, работ, услуг отражается по моменту отгрузки. |
| Оценка финансовых обязательств | Обязательства признаются в сумме, указанной в договоре. Обязательства не подлежат переоценке. | При первоначальном признании финансового обязательства организация должна оценивать его по справедливой стоимости на дату сделки. В последующие периоды организация должна признавать любые расходы по данному финансовому обязательству. |

Из данных таблицы 1 видно, что состав отчетности несколько отличается за счет наличия в составе белорусской отчетности таких форм, как приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5) и отчет о целевом использовании полученных средств. Отсутствие данных форм в составе отчетности по МСФО компенсируется за счет наличия примечаний, которые содержат подробную расшифровку и анализ отдельных статей баланса, отчета о прибылях и убытках и других форм отчетности. МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» определяет обязательный перечень информации, которую необходимо раскрыть либо непосредственно в балансе, либо в примечаниях. Кроме того, в состав белорусской отчетности не входит учетная политика.

Приказом Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 № 48 «Об утверждении методических рекомендаций о порядке трансформации отчетственной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности и перечня организаций, обязанных составлять бухгалтерскую отчетность, соответствующую международным стандартам финансовой отчетности» утвержден перечень организаций, обязанных с 2008 года составлять бухгалтерскую отчетность, соответствующую МСФО.

Кроме того, отчетность в соответствии с МСФО, как правило, составляют иностранные компании для своих зарубежных инвесторов.

Существует два наиболее распространенных способа подготовки отчетности в соответствии с МСФО [2, с. 17]:

1) трансформация данных национального учета и их корректировка в соответствии с требованиями МСФО. При данном методе показатели отчетности по МСФО формируются путем корректировки показателей национальной отчетности.

2) параллельное ведение фискального и международного учета по всем операциям. В данном случае в организации осуществляется обработка всех первичных документов в соответствии с национальными и международными стандартами.

Существует множество вариантов параллельного ведения учета в соответствии с МСФО в организации. Например, ведение международного и национального учета может быть возложено на одно подразделение либо на два отдельных. Организация может использовать либо один план счетов с выделением отдельных субсчетов для отражения операций в соответствии с МСФО, либо два отдельных плана счетов.

Рассмотрим один из вариантов осуществления параллельного учета в организации. В данном случае для ведения национального и международного учета используются отдельные базы 1С: Бухгалтерия 7.7., настроенные соответственно под требования национальных и международных стандартов (далее — национальные базы 1С и международные базы 1С). Между данными базами настроен механизм обмена данными с использованием справочника соответствия счетов национального и международного учета. Ведение учета по МСФО в рассматриваемом варианте осуществляется отдельным подразделением. Однако непосредственная работа с первичной документацией осуществляется только в подразделении национального учета.

Для целей международного учета на первом этапе учетных работ осуществляется выгрузка данных из национальной базы 1С за необходимый период, ее сохранение в формате xls. В таблице 2 представлен пример выгруженных данных типа:

Дебет счета 08/4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»;

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таблица 2

Информация (Дт 08/4- Кт 60), импортированная из национальной базы 1С: Бухгалтерия 7.7

| Инвентарный номер основного средства, присвоенный в организации | Наименование основных средств | Дата операции | Сумма, руб. | Код вида капитальных вложений |
|---|---|---------------|-------------|-------------------------------|
| 7007012 | Световая вывеска «С Новым годом» 5,4х1,35 | 09.01.2008 | 2004230 | 40 |
| 4807011 | ПЭВМ «CDL-PRO» | 06.02.2008 | 1145762 | 40 |
| 4807010 | Монитор Flatron L1719S SF | 06.02.2008 | 506507 | 40 |
| 4807022 | ПЭВМ «CDL-PRO» | 06.02.2008 | 822034 | 40 |

Код вида капитальных вложений присваивается в базе 1С при заполнении справочника «Виды капитальных вложений». В данном случае коду 40 соответствует субконто «Контрактная стоимость» к счету 08/4 «Приобретение отдельных объектов основных средств».

На втором этапе учетных работ осуществляется обработка импортированных данных в электронных таблицах Excel в соответствии с требованиями МСФО. Так, в целях учета основных средств в соответствии с МСФО бухгалтер определяет состав капитализируемых затрат, осуществляет пересчет белорусских рублей в необходимую валюту по историческому курсу (курс на дату поступления основных средств). Обработанные данные заносятся в таблицы необходимой формы для трансляции в международную базу 1С (табл. 3).

Таблица 3

Обработанная выгрузка данных для дальнейшей загрузки в международную базу 1С: Бухгалтерия 7.7

| Инвентарный номер основного средства, присвоенный в организации | Наименование основного средства | Дата операции | Стоимость, руб. | Группа основных средств в международной базе | Вид капитальных вложений в международной базе | Курс USD на дату поступления основного средства | Стоимость основных средств в USD на дату поступления |
|---|---|---------------|-----------------|--|---|---|--|
| 7007012 | Световая вывеска «С Новым годом» 5,4х1,35 | 09.01.2008 | 2004230 | 11 | 40 | 2140 | 936,56 |
| 4807011 | ПЭВМ «CDL-PRO» | 06.02.2008 | 1145762 | 13 | 40 | 2141 | 535,15 |
| 4807010 | Монитор Flatron L1719S SF | 06.02.2008 | 506507 | 13 | 40 | 2141 | 236,57 |
| 4807022 | ПЭВМ «CDL-PRO» | 06.02.2008 | 822034 | 13 | 40 | 2141 | 383,95 |

Код группы основных средств присваивается в базе 1С при заполнении справочника «Основные средства». В данном случае коду 11 соответствует группа «Электрооборудование», 13 — «Компьютерное оборудование».

На третьем этапе производится трансляция обработанных данных в международную базу 1С (рис. 1). На основании перенесенных данных в международной базе 1С составляются документы и бухгалтерские записи.

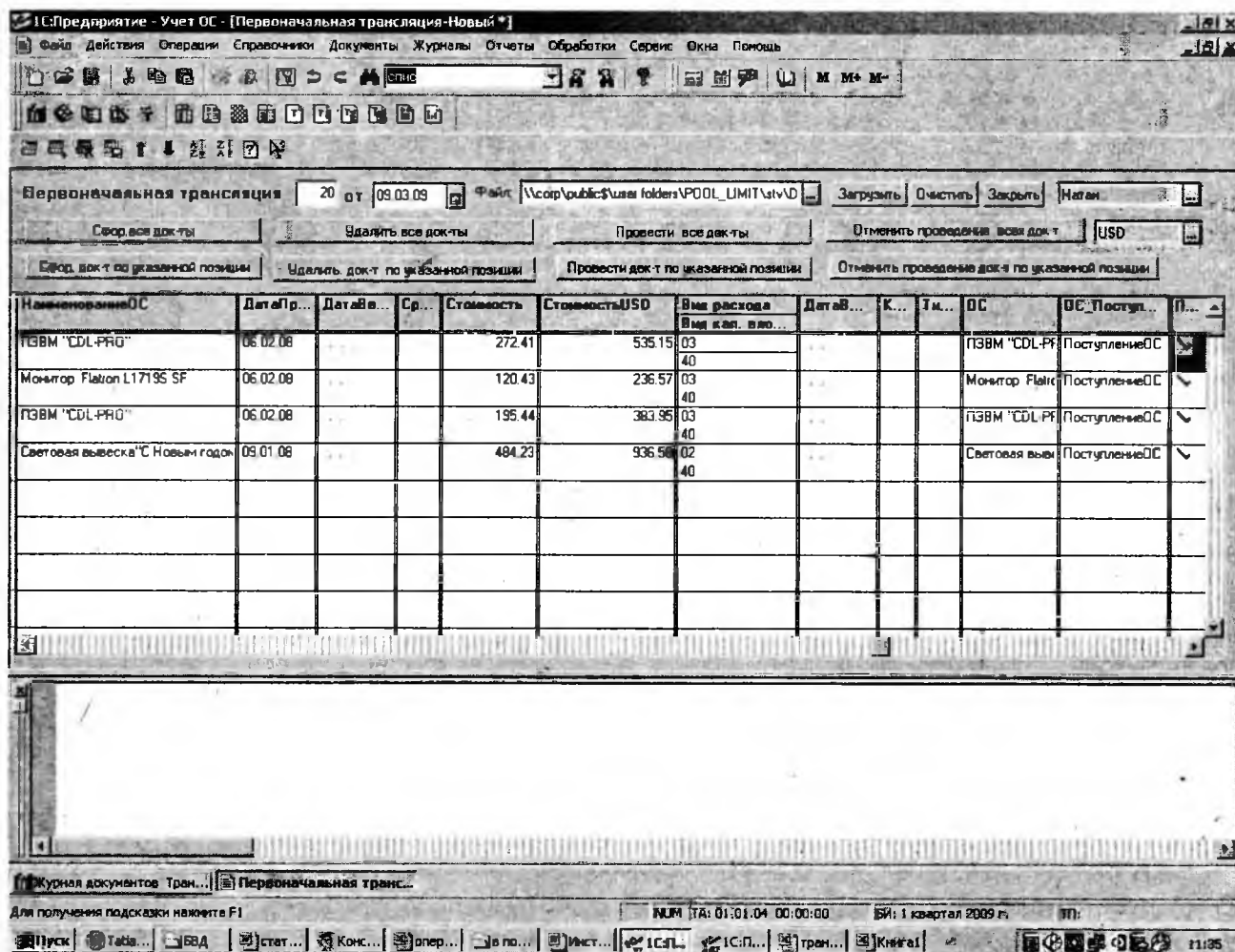


Рис. 1. Трансляция данных в международную базу 1С: Бухгалтерия 7.7

Таким образом, в рассматриваемом примере в конце отчетного периода бухгалтер имеет все необходимые данные для формирования показателей отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Рассмотренный вариант параллельного учета имеет как преимущества, так и недостатки. Преимущества данного способа:

- существенное ускорение процесса формирования отчетных данных;
- за счет системы обмена данными между базами значительно сокращается документооборот между подразделениями.

Недостатки:

- большие затраты времени для решения вопросов по созданию эффективной системы обмена данными;
- значительные финансовые затраты (на программное обеспечение, наем высококвалифицированных работников сферы информационных технологий и др.).

Таким образом, при выборе способа подготовки отчетности в соответствии с МСФО необходимо руководствоваться целями, которые ставит перед собой компания при составлении отчетности по МСФО, а также особенностями и возможностями самой организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Акулич И.Ю. Основные принципы МСФО / Налоги Беларуси. – 2008. – № 28. – С. 79–82.

2. Департамент методологии стандартизации и управления качеством аудиторско- консалтинговой фирмы «ЦБА». Способы формирования отчетности в соответствии с МСФО / Новая бухгалтерия. – 2006. – № 10. – С. 17–28.
3. Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (в редакции Закона Республики Беларусь от 25.06.2001 № 42-З, с изменениями и дополнениями, внесенными в том числе Законом Республики Беларусь от 26.12.2007 № 302-З) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. РБ. – Минск, 2009.
4. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке. – М.: Аскери-АССА, 2005. – 1064 с.
5. Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 № 48 «Об утверждении методических рекомендаций о порядке трансформации отечественной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности и перечня организаций, обязанных составлять бухгалтерскую отчетность, соответствующую международным стандартам финансовой отчетности» // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. РБ. – Минск, 2009.
6. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 № 19 «Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, Инструкции по заполнению и представлению форм бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь» // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. РБ. – Минск, 2009.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

*С. В. Гудков, канд. экон. наук, доцент БГСХА
Е. А. Гудкова, канд. экон. наук, ст. преподаватель БГСХА*

Развитие рыночных отношений в Республике Беларусь предъявляет новые требования к формированию, содержанию и качеству учетно-аналитической информации, необходимой для принятия управленческих решений. Система бухгалтерского учета должна отвечать требованиям существующих экономических отношений. При этом изменение системы общественных отношений, а также гражданско-правовой среды влечет за собой изменение и совершенствование системы бухгалтерского учета. В связи с происходящими процессами интернационализации и глобализации экономик совершенствование системы учета и отчетности в Республике Беларусь происходит с учетом накопленного мирового опыта и требований международных стандартов финансовой отчетности.

За последние годы в Республике Беларусь проделана большая работа по разработке и утверждению основополагающих положений и инструкций, которые внесли значительный вклад в совершенствование и развитие национальной системы бухгалтерского учета и отчетности. Для составления финансовой отчетности с учетом требований международных стандартов возникла необходимость иметь соответствующую информацию о денежных потоках организации. Поэтому введение отчета о движении денежных средств в состав финансовой отчетности стало очередным шагом на пути совершенствования национальной отчетности и ее приближению к международным стандартам. В мировой практике данный отчет давно является стандартной формой отчетности.

Отчет о движении денежных средств — это динамический отчет, который путем обобщения определенных хозяйственных операций отчетного периода раскрывает поступление и выбытие реальных финансовых (денежных) средств. По сравнению с балансом и отчетом о прибылях и убытках он призван давать пользователям бухгалтерской отчетности дополнительную информацию о финансовом положении организации и, таким образом обеспечивать правильное понимание содержания остальных форм отчетности. Отчет о движении денежных средств дает возможность пользователям отчетной информации оценить способность организации погасить свою задолженность и выплатить дивиденды, определить необходимость привлечения дополнительных финансовых ресурсов, раскрыть внутренние финансовые возможности организации. Руководство организации может использовать этот отчет для расчета показателей ликвидности и оборачиваемости активов, определения размеров дивидендов, воздействия на общее финансовое состояние организации, а также для разработки на его основе краткосрочных и долгосрочных финансовых планов и принятия обоснованных управленческих решений.

Однако, несмотря на достоинства данного отчета, многие вопросы его составления до сих пор не имеют окончательного решения, требуют разработки соответствующих методик формирования в системе бухгалтерского учета необходимых данных для его заполнения и очень широко обсуждаются в экономической литературе [4, 3, 5, 1, 12, 2, 9 и т.д.].

В Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности [8] в основном излагается порядок учета денежных средств на счетах бухгалтерского учета 50 «Касса» (включая стоимость денежных до-