



МСФО В БЕЛАРУСИ: СОСТОЯНИЕ, ПРОБЛЕМЫ, ПЕРСПЕКТИВЫ

Коротаев С.Л.,

д.э.н., доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, Белорусский государственный экономический университет, директор аудиторской компании ЗАО «АудитКонсульт»

- ▣ *Оценивается состояние, анализируются проблемы и определяются перспективы гармонизации системы бухгалтерского учета Беларуси с нормами и принципами МСФО.*
- ▣ *Бухгалтерский учет, Международные стандарты финансовой отчетности, имущество, активы, обязательства, амортизация, курсовые разницы.*

МСФЗ У БЕЛОРУСИ: СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Коротаев С.Л.,

д.э.н., доцент, профессор кафедры бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в галузях народного господарства, Білоруський державний економічний університет, директор аудиторської компанії ЗАТ «АудитКонсульт»

- ▣ *Оцінюється стан, аналізуються проблеми і визначаються перспективи гармонізації системи бухгалтерського обліку Білорусі з нормами та принципами МСФЗ.*
- ▣ *Бухгалтерський облік, Міжнародні стандарти фінансової звітності, майно, активи, зобов'язання, амортизація, курсові різниці.*

IFRS IN BELARUS: STATUS, PROBLEMS, PROSPECTS

Korotayev S.L.,

doctor of Economics, associate Professor, Professor of Department «Accounting, analysis and audit in the areas of economy», Belarusian state economic University, the Director of the auditing company CJSC «AuditConsult»

- ▣ *Condition, analyzes problems and identifies the prospects for harmonization of the accounting system of Belarus with the rules and principles IFRS.*
- ▣ *Accounting, International financial reporting standards, property, assets, liabilities, depreciation, exchange differences.*

Работа по внедрению в Беларуси международных принципов учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности была начата в 1998 году с принятием постановления Совета Министров Республики Беларусь от 04.05.1998 г. № 694 «О государственной программе перехода на Международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь» [1]. Постановлением устанавливался срок перехода организаций и индивидуальных предпринимателей на международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО) до 1 января 2008 года.

Разработанная программа не была выполнена, переход на МСФО не состоялся, а разработанные в ходе реализации программы нормативные правовые акты имели в большей мере не практический, а декларативный характер. Об этом свидетельствует, в частности, и тот факт, что значительная часть разработанных документов впоследствии была отменена. Последние из документов, отмененных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31 декабря 2014 года № 92, – это стандарты бухгалтерской отчетности

«Прекращаемая деятельность», «Объединение организаций», «Прибыль на акцию», принятые в 2004 году и не нашедшие своего практического применения.

В 2011–2014 годах деятельность по гармонизации национальной системы бухгалтерского учета с МСФО резко активизировалась, что обусловлено глобализацией экономики и необходимостью привлечения для ее развития иностранных инвестиций.

Так, с 1 января 2012 года в Беларуси введены в действие новая редакция Типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке его применения, новые инструкции по составлению и представлению бухгалтерской отчетности, учету отложенных налоговых активов и обязательств, доходов и расходов, безвозмездной помощи и государственной поддержки.

С 1 января 2013 года начали применяться гармонизированные с МСФО новые инструкции по учету основных средств, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации,

осуществлен переход на применение для целей учета только одного метода признания выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) – «по отгрузке» (до 01.01.2013 г. предприятия применяли также и метод признания выручки «по оплате»).

В 2014 году были приняты первые национальные стандарты по бухгалтерскому учету и отчетности (НСБУиО):

«Консолидированная бухгалтерская отчетность» (НСБУиО № 46);

«Влияние изменений курсов иностранных валют» (НСБУиО № 69);

«Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» (НСБУиО № 80).

Несколько активизировалась работа по трансформации отчетности крупных национальных компаний в формат МСФО. Так, распоряжением Совета Министров Республики Беларусь трансформацию отчетности в формат МСФО по состоянию на 1 января 2012 года было предписано осуществить 23 открытым акционерным обществам (ОАО) [2].

Новым Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» [3], введенным в действие с 1 января 2014 года, предусмотрено, что общественно значимые организации, в частности ОАО, являющиеся учредителями унитарных предприятий или учредителями дочерних хозяйственных обществ, а также страховые организации обязаны составлять за 2016 год и последующие годы в соответствии с МСФО годовую консолидированную отчетность, а банки – годовую консолидированную или индивидуальную отчетность.

Очевидно, что принятый Закон требует от общественно значимых организаций выполнения целого комплекса мероприятий, обусловленных необходимостью составления отчетности в формате МСФО.

Особую озабоченность таких организаций вызывает финансовая составляющая этого процесса, поскольку составление консолидированной отчетности в формате МСФО, обуславливающее либо ведение учета по МСФО либо трансформацию отчетности в формат МСФО, требует серьезных финансовых затрат, которые в условиях резкого ухудшения с декабря 2014 года экономического состояния хозяйствующих субъектов многим предприятиям «не по карману».

В этой связи, по нашему мнению, было бы целесообразным разрешить предприятиям, переходящим на составление консолидированной отчетности по МСФО, проводить трансформацию отчетности не только по полному перечню работ, связанных с трансформацией, но и по сокращенному, особенно в тех случаях, когда предприятия

работают на внутренний рынок, не планируют смену собственника, привлечение внешних инвестиций и т.п.

Несмотря на то, что в части гармонизации сделаны определенные шаги, в целом следует признать, что по отдельным концептуальным моментам переход на принципы МСФО в значительной степени по-прежнему носит декларативный характер. Более того, по уже ранее принятым решениям, соответствующим принципам МСФО, в ряде случаев произошел возврат к ранее действовавшим механизмам учета, не обеспечивающим прозрачность финансовой отчетности.

Так, например, с введением нового НСБУиО № 80 с 01.01.2015 г. в Беларуси отменена практиковавшаяся ранее переоценка полученных и выданных валютных авансов, предварительной оплаты, задатков и аккредитивов, то есть произошло определенное сближение с МСФО в части учета валютных операций. Вместе с тем, как и ранее, в Беларуси действует особый порядок учета и списания курсовых разниц, обусловленных девальвационными процессами.

Впервые такой порядок был установлен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.06.2011 г. № 704 [4]. Согласно постановлению суммы курсовых разниц, обусловленные переоценкой валютных задолженностей, а также валюты на счетах на даты девальвации национальной валюты (23 мая и 20 октября 2011 года), должны были относиться на счета учета доходов и расходов будущих периодов с последующим их списанием – до 31 декабря 2014 года – на финансовые результаты организаций. Понятно, что предложенный механизм учета, допускающий временные сдвиги сумм списываемых разниц, существенно искажает достоверность финансовой отчетности.

В силу того, что экономика Беларуси характеризуется превалированием импорта над экспортом и, как показывает анализ, превалированием валютной кредиторской задолженности над дебиторской задолженностью, у многих предприятий по состоянию на 31.12.2014 г. «зависли» отложенные в виде курсовых разниц затраты, которые при их списании привели бы к значительному ухудшению результативности работы предприятий республики.

В соответствии с Указом от 19.12.2014 г. № 599 «О списании курсовых разниц» [5] организациям, работающим с валютой, предоставили право списать суммы курсовых разниц, числящихся по состоянию на 31.12.2014 г. в составе расходов будущих периодов, в уменьшение

доходов будущих периодов по курсовым разницам, а в недостающей части – за счет добавочного капитала (в части фонда переоценки) и – при его нехватке – за счет нераспределенной прибыли.

С учетом того, что фонд переоценки, как правило, составляет значимую величину, курсовые разницы в составе расходов будущих периодов были списаны за счет фонда переоценки, а не на финансовые результаты, как это предусмотрено МСФО, что, без сомнения, повлияло на достоверность финансовой отчетности организаций.

Практика приукрашивания результативности работы хозяйствующих субъектов особенно проявляется в периоды «экономической депрессии». Так, Указом от 27.02.2015 г. № 103 «О пересчете стоимости активов и обязательств» [6] курсовые разницы по валютным задолженностям за основные средства, образующиеся в 2015–2016 годах, разрешено относить на увеличение стоимости основных средств уже после принятия их к бухгалтерскому учету, что изначально противоречит принципам МСФО.

Этим же Указом разрешено курсовые разницы, обусловленные девальвационными процессами в январе 2015 года (за декабрь 2014 года – январь 2015 года девальвация национальной валюты по отношению к доллару США составила более 40 % [7]), как и ранее, отнести на доходы (расходы) будущих периодов с последующим их списанием (до 31.12.2016 г.) на финансовые результаты.

Еще несколько примеров директивного изменения методологии бухгалтерского учета отдельных хозяйственных операций и даже некоторых экономических постулатов в условиях хозяйствования, характеризующихся высокой девальвацией и инфляцией.

Так, постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 16.02.2015 г. № 102 [8] субъектам хозяйствования предоставили право не начислять амортизацию по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов, используемых ими в предпринимательской деятельности, с продлением нормативных сроков службы и сроков полезного использования таких объектов на срок, равный периоду, в котором начисление амортизации не производилось.

Очевидно, что данная мера, создающая видимость финансового благополучия организаций (уменьшение затрат на величину амортизации и, соответственно, увеличение прибыли (либо уменьшение убытков)), в полной мере противоречит не только принципам МСФО, но и основополагающим экономическим постулатам.

В полной мере противоречит принципам МСФО и постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 11 марта 2013 г. № 16 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета» (в ред. от 16.12.2014 г. № 82) [9].

Согласно названному постановлению, действующему с 2013 года и продленному до 1 января 2017 года, «проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, организации вправе учитывать в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года включать в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств».

Очевидно, что действие постановления также направлено на то, чтобы уменьшить затратную часть предприятий и приукрасить их финансовое состояние. И это при том, что после ввода объектов основных средств в эксплуатацию их стоимость применительно к рассматриваемым затратам с учетом норм МСФО меняться не должна.

В целом следует признать, что в Беларуси до настоящего времени не разработаны механизмы оценки активов и обязательств организаций с учетом инфляционных процессов. Как результат, занижается стоимость активов, вымываются оборотные средства на уплату налогов по «бумажной» прибыли, завышаются финансовые результаты хозяйствующих субъектов и, соответственно, искажается их финансовая отчетность.

Значительные искажения финансовой отчетности организаций обусловлены отсутствием особенностей учета передачи имущества между предприятиями государственной формы собственности. Попытки применения общих подходов к таким операциям (с использованием счетов учета финансовых результатов) приводят к возникновению значительных убытков у передающей организации и необоснованному улучшению финансовых показателей у принимающей стороны. Так, например, при передаче в 2014 году с баланса предприятия республиканской формы собственности на баланс организации коммунальной собственности Минской автомобильной кольцевой дороги у передающей стороны с учетом действующей методологии учета возникли убытки, превышающие более \$100 млн. При этом у принимающей стороны возникла ничем не обоснованная прибыль.

Очевидно, что в отношении имущества, безвозмездно передаваемого в рамках одной формы собственности, в частности государственной, должны применяться особые способы учета, которые

должны регулироваться соответствующим нормативным правовым актом.

Как показывает практика, имеется немало и других проблем, обусловленных переходом на МСФО без учета национальных особенностей учета, экономических и социальных аспектов.

Учитывая изложенное, считаем возможным констатировать следующее:

- реализация принципов и норм МСФО не может быть абсолютной и не учитывать те или иные аспекты национального учета, обусловленные многолетними традициями учета, экономическими и социальными аспектами, характерными для конкретного временного периода и конкретной страны. В этой связи, по нашему мнению, следует говорить не о внедрении и не о переходе на МСФО, а о гармонизации национальной системы учета с МСФО;
- гармонизация национальной системы учета с МСФО – это не одномоментное мероприятие, особенно с учетом постоянных корректировок международных стандартов, а системный

и последовательный комплекс мер по кооптированию в систему национального учета действительно эффективных механизмов учета и составления отчетности, обеспечивающих достоверное отражение финансового состояния хозяйствующих субъектов;

- в странах с переходной экономикой, имеющих значительные трудности перехода на рельсы рыночной экономики, испытывающих периодические инфляционные и девальвационные потрясения, наблюдается существенное директивное вмешательство в методологию учета, ориентированное в своей основе на приукрашивание результативности работы хозяйствующих субъектов и экономики в целом, что ведет к недостоверности как финансовой, так и статистической отчетности.

Полагаем, что такие вмешательства недопустимы, поскольку они не ведут к улучшению результативности работы организаций, а лишь вуалируют их реальное финансовое положение.

<ol style="list-style-type: none"> 1. О государственной программе перехода на Международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь: постановление Совета Министров Республики Беларусь, 4 мая 1998 г., № 694 (утратило силу с 25.01.2014 г.) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юрспектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2015. 2. Перечень республиканских органов государственного управления и иных государственных организаций, подчиненных правительству, обязанных довести до представителей государства в акционерных обществах требование о необходимости составления отчетности за 2011 г. по международным стандартам финансовой отчетности и ее аудите: распоряжение заместителя премьер-министра Республики Беларусь, 22.07.2011 г., № 30/224-564. [Электронный ресурс] / http://www.minfin.gov.by/rmenu/business-accounting/ Дата доступа: 18.10.2012 г. 3. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-З. 4. О некоторых вопросах переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте: постановление Совета Министров Республики Беларусь, 3 июня 2011 г., № 704 (в ред. от 07.02.2012 г., утратил силу с 01.01.2015 г.). 	<ol style="list-style-type: none"> 5. О списании курсовых разниц: Указ Президента Республики Беларусь, 19 декабря 2014 г., № 599. 6. О пересчете стоимости активов и обязательств: Указ Президента Республики Беларусь, 27 февраля 2015 г., № 103. 7. Официальный курс белорусского рубля по отношению к иностранным валютам, устанавливаемый Национальным банком Республики Беларусь ежедневно // http://www.nbrb.by/statistics/rates/ratesDaily.asp?fromdate=2015-2-1/ Дата доступа: 31.03.2015 г. 8. О внесении дополнения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16 ноября 2001 г. № 1668 и вопросах начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в 2015 году: постановление Совета Министров Республики Беларусь, 16.02.2015 г., № 102. 9. О некоторых вопросах бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 11 марта 2013 г., № 16. 10. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (в ред. от 31.12.2013 г.).
--	---

<ol style="list-style-type: none"> 1. On the State Program of Transition to International Accounting Standards in the Republic of Belarus: the Resolution of the Council of Ministers of the Republic of Belarus of May 4, 1998 No.694 (became invalid since January 25, 2014) // KonsultantPlus: Belarus. Technology 3000 [Electronic resource] / ООО „Yurspektр” National Center for Legal Information of the Republic of Belarus. – Minsk, 2015. 2. The List Of Central Government Bodies and Other State Organizations Subordinate to the Government Obligated to Familiarize the State Representatives in Joint Stock Companies with the Requirement for Preparation of Financial Statements for 2011 According to the International Financial Accounting Standards and Its Audit: the Resolution of Prime Minister of the Republic of Belarus of July 22, 2011 No.30/224-564. [Electronic resource] / http://www.minfin.gov.by/rmenu/business-accounting/ Date of access: October 18, 2012. 3. On Accounting and Reporting: the Law of the Republic of Belarus of July 12, 2013, No.57-Z. 4. On Some Issues of the Revaluation of Assets and Liabilities in Foreign Currency: the Resolution of the Council of Ministers of the Republic of Belarus of June 3, 2011 No.704 (version as of February 07, 2012) 	<p>(became invalid since January 01, 2015).</p> <ol style="list-style-type: none"> 5. On Writing-Off of Exchange Differences: the Decree of the President of the Republic of Belarus of December 19, 2014 No.599. 6. On the Revaluated Cost of Assets and Liabilities: the Decree of the President of the Republic of Belarus of February 27, 2015 No.103. 7. The Official Rate of the Belarusian ruble Against Foreign Currencies Set by the National Bank of the Republic of Belarus on the Daily Basis // http://www.nbrb.by/statistics/rates/ratesDaily.asp?fromdate=2015-2-1/ Date of access: March 31, 2015. 8. On the Amendment to the Resolution of the Council of Ministers of November 16, 2001 No.1668 and Issues of Depreciation of Fixed Assets and Intangible Assets in 2015: the Resolution of the Council of Ministers of the Republic of Belarus of February 16, 2015 No.102. 9. On Some Issues of Accounting: the Resolution of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus of March 11, 2013 No.16. 10. Instruction on Accounting of Income and Expenses: approved by the Resolution of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus of September 30, 2011 No.102 (version of December 31, 2013).
--	---

Дата подання рукопису: 21.05.2014 р.