



Редакция продолжает публикацию материалов под рубрикой «МСФО: отечественная практика и международный опыт». Ведущая этой рубрики – Татьяна Рыбак, заместитель начальника управления методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов. Татьяна Николаевна хорошо знает данную тематику, активно занимается ее изучением и распространением в Беларуси. Думается, что и публикации в нашем журнале поспособствуют дальнейшему сближению национального законодательства с принципами МСФО.

Татьяна РЫБАК,
заместитель начальника управления Минфина,
кандидат экономических наук, доцент, аудитор, DipIFR

НОВЫЙ СТАНДАРТ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В мировой практике Международные стандарты финансовой отчетности не получили широкого распространения среди предприятий малого и среднего бизнеса. Основные тому причины – отсутствие котировок ценных бумаг на фондовых рынках, ограниченные финансовые возможности и недостаточный профессиональный уровень бухгалтеров и аудиторов таких предприятий. С целью снижения нагрузки на малые и средние предприятия по составлению отчетности в соответствии с международными стандартами Совет по МСФО разработал упрощенный стандарт (далее – стандарт для МСП).

Стандарт для МСП объемом 230 страниц был официально опубликован 9 июня 2009 года. С этого момента он вступил в силу и действует как самостоятельный документ наряду с полной версией МСФО. В стандарте имеется единственная ссылка на полную версию МСФО, дающая возможность использовать МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

Основная цель разработки упрощенного стандарта –

удовлетворение потребностей пользователей отчетности МСП и минимизация затрат на ее подготовку. Основными пользователями отчетности МСП являются собственники, банки, поставщики, которых в большей степени интересует информация о текущей ликвидности и платежеспособности МСП, нежели об их стоимости на рынке.

Стандарт не содержит количественных критериев отнесения предприятий к ма-

лым и средним. Базисным критерием, по которому Совет по МСФО предлагает определять, может ли предприятие использовать данный стандарт, является его непубличность.

Согласно разъяснениям в стандарте, предприятие является публичным, если его долговые и долевыми инструментами обращаются на рынке или оно находится в процессе выпуска их в обращение. К публичным могут относиться также банки, кредитные союзы, страховые, брокерские/дилерские компании, паевые инвестиционные фонды, а также предприятия, представляющие значимость для национальной экономики на основе определенного критерия (стоимости активов, величины доходов, численности работников, объема внешних заимствований и др.). Руководствуясь этими рекомендациями, каждая страна, решившая использовать стандарт для МСП, может разработать свои



критерии отнесения предприятий к категории малых и средних.

Стандарт для МСП имеет следующую структуру: введение, 35 тем, глоссарий, основа для выводов (отдельный буклет), иллюстративная финансовая отчетность и перечень необходимых раскрытий (отдельный буклет). К наиболее сложным темам приведены примеры и дополнительные руководства по их применению.

Сравнение МСФО полной версии с темами стандарта для МСП представлено в таблице.

По результатам сравнения можно сделать следующие выводы.

В стандарте для МСП каждому отчету посвящена

отдельная тема. В полной версии МСФО требования к отчетам о финансовом положении, о совокупном доходе и об изменениях в капитале содержатся в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», а к отчету о движении денежных средств – в МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств».

Вопросы признания и оценки доходов и расходов по договорам на строительство излагаются в теме 23 «Выручка» (в полной версии МСФО – в отдельном МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»). Введена тема по обязательствам и капиталу.

Из стандарта для МСП исключены ряд тем полной версии МСФО ввиду их сла-

бой применимости для МСП: прибыль на акцию, операционные сегменты, промежуточная финансовая отчетность, долгосрочные активы, предназначенные для продажи, договоры страхования, банковская деятельность, учет и отчетность по пенсионным планам.

В теме 34 «Особая деятельность» рассматриваются вопросы по сельскому хозяйству, добывающим отраслям, договорам концессии. В полной версии МСФО эти вопросы излагаются в МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых», КИМФО (IFRIC) 12 «Договоры о концессиях на обслуживание».

Таблица

Сравнение МСФО со стандартом для МСП

| Наименование стандартов полной версии МСФО | Номер и наименование тем стандарта для МСП |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» | 2. Концепции и основные принципы 3. Представление финансовой отчетности 4. Отчет о финансовом положении 5. Отчет о совокупном доходе и отчет о доходах 6. Отчет об изменениях в капитале и отчет о доходах и нераспределенной прибыли 8. Примечания к финансовой отчетности 22. Обязательства и капитал |
| МСФО (IAS) 2 «Запасы» | 13. Запасы 27. Обесценение активов |
| МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» | 7. Отчет о движении денежных средств |
| МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» | 10. Учетная политика, бухгалтерские оценки и ошибки |
| МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода» | 32. События после окончания отчетного периода |
| МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство» | 23. Выручка |
| МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» | 29. Налоги на прибыль |
| МСФО (IAS) 16 «Основные средства» | 17. Основные средства |
| МСФО (IAS) 17 «Аренда» | 20. Аренда |
| МСФО (IAS) 18 «Выручка» | 23. Выручка |
| МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» | 28. Вознаграждения работникам |
| МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» | 24. Государственные гранты |
| МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют» | 30. Пересчет иностранной валюты |
| МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» | 25. Затраты по займам |
| МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах» | 33. Раскрытия по связанным сторонам |
| МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам» | Аналога нет |



| Наименование стандартов полной версии МСФО | Номер и наименование тем стандарта для МСП |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» | 9. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность |
| МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия» | 14. Вложения в ассоциированные предприятия |
| МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции» | 31. Гиперинфляция |
| МСФО (IAS) 30 «Банковская деятельность» | Аналога нет |
| МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве» | 15. Вложения в совместно контролируемые предприятия |
| МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» | 11. Основные финансовые инструменты |
| МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и измерение» | 12. Прочие вопросы учета финансовых инструментов |
| МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» | 22. Обязательства и капитал |
| МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» | Аналога нет |
| МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» | Аналога нет |
| МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» | 27. Обесценение активов |
| МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» | 21. Оценочные обязательства и условные активы и обязательства |
| МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» | 18. Нематериальные активы, кроме гудвила |
| МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество» | 16. Инвестиционное имущество |
| МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» | 34. Особая деятельность |
| МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых» | |
| МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО» | 35. Переход на МСФО для МСП |
| МСФО (IFRS) 2 «Платежи, основанные на акциях» | 26. Платежи, основанные на акциях |
| МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» | 19. Объединение бизнеса и гудвил |
| МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования» | Аналога нет |
| МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» | Аналога нет |
| МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» | Аналога нет |
| Принципы подготовки и составления финансовой отчетности | 2. Концепции и основные принципы |
| Аналога нет | 1. Малые и средние предприятия |

Упрощения в стандарте для МСП в сравнении с полной версией МСФО касаются представления финансовой отчетности, признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, раскрытия информации.

В отношении финансовой отчетности МСП разрешено не представлять отчет о финансовом положении (баланс) на начальную дату самого раннего сравнительного периода, если компания ретроспективно пересматривает статьи финансовой отчетности; представлять отчет о совокупных доходах и нераспре-

деленной прибыли вместо двух отдельных отчетов (о совокупном доходе и об изменениях в капитале), если причинами изменения капитала были прибыль или убыток отчетного периода, выплата дивидендов, исправление ошибок прошлого периода или изменения в учетной политике.

Основные отличия от полной версии МСФО по вопросам признания активов и обязательств, доходов и расходов следующие:

► основные средства и нематериальные активы запрещено учитывать по переоцененной стоимости, пере-

смотреть сроков их полезного использования, ликвидационной стоимости и методов начисления амортизации может производиться только при существенных изменениях условий эксплуатации объектов;

► инвестиционная недвижимость может учитываться в составе основных средств по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения, если определение ее справедливой стоимости затруднено;

► затраты по займам признаются расходами периода независимо от направлений



использования займов (капитализация запрещена);

► затраты на разработки списываются на расходы того периода, в котором были понесены (возможность капитализации отсутствует);

► государственные субсидии признаются доходами независимо от целей получения;

► финансовые инструменты оцениваются по амортизированной или справедливой стоимости с отнесением отклонений на финансовые результаты; упрощен порядок прекращения признания финансовых активов и обязательств и учет хеджирования;

► инвестиции в ассоциированные и совместно контролируемые предприятия оцениваются по первоначальной стоимости приобретения или справедливой стоимости; исключен метод пропорциональной консолидации;

► гудвил может амортизироваться с максимальным сроком 10 лет, тестирование его на обесценение проводится только при наличии признаков обесценения.

Новшеством в упрощенном стандарте является вве-

дение понятия и принципов составления комбинированной отчетности, которая представляет собой сводную финансовую отчетность двух или более предприятий, контролируемых одним инвестором. Для МСП типична ситуация, когда несколько предприятий принадлежат одному частному инвестору. Комбинированная финансовая отчетность, составленная по таким предприятиям, полезна как для собственника, так и для других пользователей.

Несмотря на имеющиеся отличия и новшества, стандарт для МСП опирается в большей степени на общетеоретические принципы, чем на конкретные правила составления отчетности. Это требует выработки многочисленных профессиональных суждений, что вряд ли является свидетельством явного упрощения стандарта для МСП. Кроме того, некоторые изменения в этом стандарте в сравнении с полной версией МСФО могут существенно исказить суть некоторых видов деятельности (например, в сфере инноваций и девелопмента

недвижимости в связи с невозможностью капитализации затрат по займам).

В Беларуси полную версию МСФО применяют в основном банки, крупные промышленные предприятия. Распространение на них действия стандарта для МСП недопустимо. Дочерние структуры зарубежных компаний имеют право применять упрощенный стандарт, однако это не всегда целесообразно. Если материнская компания составляет консолидированную отчетность в соответствии с полной версией МСФО, то для консолидации потребуются дополнительные корректировки показателей отчетности дочерней структуры, которая руководствовалась упрощенным стандартом.

Стандарт для МСП может использоваться небольшими отечественными предприятиями с целью получения кредитов в зарубежных банках, а также в качестве основы для построения системы управленческого учета при условии, что затраты на составление отчетности не превысят выгоды для бизнеса от ее использования. ■

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ ИНФОРМИРУЕТ

В соответствии с решением Министерства финансов (приказ от 20.04.2010 г. № 83) индивидуальному предпринимателю Верчак Надежде Викторовне выдано специальное разрешение (лицензия) на аудиторскую деятельность на 5 лет сроком действия до 19.04.2015 г. регистрационный № 23-00856.

Прекращено действие специальных разрешений (лицензий) на аудиторскую деятельность в связи с принятием лицензиатами решения о прекращении осуществления аудиторской деятельности:

обществу с ограниченной ответственностью «Аудит-ЛНЛ», сроком действия до 4.05.2010 г., регистрационный № 23-00602;

частному аудиторскому унитарному предприятию «НадеждаАудит», сроком действия до 28.02.2011 г., регистрационный № 23-00630.

В соответствии с решением Министерства финансов (приказ от 6.05.2010 г. № 98) выданы специальные разрешения (лицензии) на аудиторскую деятельность на 5 лет сроком действия до 5.05.2015 г.:

индивидуальному предпринимателю Кантаевой Наталье Вячеславовне, регистрационный № 23-00857;

индивидуальному предпринимателю Костюкович Наталье Николаевне, регистрационный № 23-00858.

Прекращено действие специального разрешения (лицензии) на аудиторскую деятельность № 02200/0495481, выданного обществу с дополнительной ответственностью «Нить Ариадны», сроком действия до 25.02.2014 г., регистрационный № 23-00177 в связи с принятием лицензиатом решения о прекращении осуществления аудиторской деятельности.

Прекращено действие специального разрешения (лицензии) на аудиторскую деятельность № 02200/0495657, выданного индивидуальному предпринимателю Богуцкой Марине Мечиславовне, сроком действия до 31.03.2014 г., регистрационный № 23-00479, в связи со смертью лицензиата.