



**В** МИНИСТЕРСТВЕ финансов продолжается активная работа над реализацией плана мероприятий на 2010 год по сближению национального законодательства с Международными стандартами финансовой отчетности. Наш журнал возвращается к рубрике «МСФО: отечественная практика и международный опыт». Под этой рубрикой мы планируем публиковать материалы, всесторонне раскрывающие направленность этой работы, ее суть и проблемы. Приглашаем читателей принять участие в обсуждении этих вопросов, без преувеличения важных для всех финансистов страны.

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

## НОРМЫ ПРОДЕКЛАРИРОВАНЫ, НО ДОПУСКАЮТСЯ ОТСТУПЛЕНИЯ

### СОВРЕМЕННЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**В** РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ требования, предъявляемые к составлению и представлению бухгалтерской отчетности, определены в Законе «О бухгалтерском учете и отчетности», других нормативных правовых актах. Обязательной характеристикой бухгалтерской отчетности является сопоставимость ее показателей за отчетный и предыдущий периоды. Однако эта характеристика не всегда присуща белорусской бухгалтерской отчетности, поскольку в актах законодательства не содержится требование о пересчете отчетных показателей за смежные периоды в условиях гиперинфляции, о корректировке входящего сальдо нераспределенной прибыли и других соответствующих статей при изменениях в учетной политике.

Отчеты различных организаций также зачастую несопоставимы из-за различных способов ведения бухгалтерского учета и методов оценки объектов бухгалтерского наблюдения. Обеспечить сравнимость отчетных показателей во времени и пространстве можно лишь при устранении альтернативных вариантов ведения бухгалтерского учета и усилении требований к раскрытию информации.

Другим атрибутом бухгалтерской отчетности является уместность. Применение данной характеристики в белорусской учетной практике также имеет ограничения по причине жесткой регламентации на нормативном уровне состава бухгалтерской отчетности и перечня показателей в ее формах.

На уместность отчетной информации влияет ее существенность. В Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности содержится требование о раскрытии в пояснительной записке данных о прочих активах, обязательствах, капитале, отдельных видах доходов и расходов в случае их существенности в общей сумме итогов бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, но не предусмотрено возможное агрегирование статей бухгалтерской отчетности при их несущественности. Бухгалтерская отчетность белорусских организаций не всегда понятна внешним пользователям, если в пояснительной записке не раскрыта учетная политика в отношении существенных операций и событий. Отсутствие такой информации отрицательно сказывается и на другой важнейшей характеристике бухгалтерской отчетности – надежности, кото-

рая определяется прежде всего правдивостью представления. Свидетельством правдивости приведенной в бухгалтерской отчетности информации является аудиторское заключение. В Законе «Об аудиторской деятельности» установлен перечень субъектов хозяйствования, в которых ежегодно проводится обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской отчетности. Остальные организации могут не подтверждать ее достоверность, и в таких случаях ставится под сомнение соответствие содержащейся в ней информации критерию правдивости.

Необходимым условием обеспечения надежности бухгалтерской отчетности является в равной мере непредвзятое удовлетворение интересов всех групп пользователей. Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» установлено, что организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность учредителям организации или собственникам ее имущества, а также государственным органам, если отчитывающиеся организации находятся в их подчинении, или являются организациями государственной формы собственности, или имеют в уставном фонде долю государственной собствен-



сти. Организации, не имеющие ведомственной подчиненности, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика. Отчетную информацию об организации требуют банки, контрагенты для предотвращения отрицательных последствий от предоставления займов, кредитов, осуществления сделок. Таким образом, белорусская бухгалтерская отчетность ориентирована в основном на потребности государства в лице фискальных органов, и поэтому ее информация не может считаться нейтральной.

Надежность бухгалтерской отчетности зависит также от соблюдения требования осмотрительности, которое реализуется, в частности, посредством начисления оценочных резервов. Министерством финансов Республики Беларусь утверждена Инструкция по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы». В ней содержатся рекомендации по отражению в бухгалтерской отчетности условных активов и обязательств, признанию резервов по обременительным договорам и на затраты по реструктуризации. И все же методически этот вопрос недостаточно проработан. Белорусские организации, как правило, не формируют резервы и не раскрывают условные события в бухгалтерской отчетности.

Требование осмотрительности в отечественной практике не соблюдается также по причине непризнания убытков от обесценения активов, неприменения некоторых методов оценки, в частности по дисконтированной и справедливой стоимости. Долгосрочная дебиторская и кредиторская задолженность отражается в сумме, причитающейся к поступлению или к оплате, которая не соответствует реальной оценке задолженности на отчетную дату

в связи с изменением стоимости денег во времени. Использование белорусскими организациями справедливой стоимости активов и обязательств осложняется неразвитостью так называемого активного рынка (биржевого, дилерского или иного с участием посредников).

Для обеспечения надежности бухгалтерской отчетности важное значение имеет признание приоритета экономического содержания сделок над их юридической формой. В отечественной учетной практике хозяйственные операции учитываются преимущественно в соответствии с их правовой формой. Согласно Закону «О бухгалтерском учете и отчетности» факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции. При этом характеристика хозяйственной операции, указанная в первичном учетном документе, должна соответствовать ее сущности, отраженной в бухгалтерском учете. При признании активов принимается во внимание наличие первичных документов, подтверждающих право собственности на них, и нередко игнорируется существование вероятности получения экономических выгод от этих активов. Поэтому в бухгалтерской отчетности стоимость имущества может быть завышена за счет включения активов, от использования которых не ожидается получение экономических выгод.

Надежность бухгалтерской отчетности во многом определяется полнотой представленной в ней информации. Нормативными правовыми актами Республики Беларусь не предусмотрено раскрытие в бухгалтерской отчетности данных по сегментам, о рисках, об инвестиционной недвижимости. Отсутствие такой информации в случае ее существен-

ности делает бухгалтерскую отчетность неполной. С другой стороны, в отечественной практике в стремлении представить полную информацию нередко игнорируются затраты на ее получение. Например, в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» перед составлением годовой бухгалтерской отчетности обязательно проводится инвентаризация. Причем инвентаризации подлежат все активы и обязательства независимо от их местонахождения, а также активы, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете за балансом. Проведение сплошной инвентаризации представляется оправданным для подтверждения достоверности отчетной информации, если это существенно не влияет на своевременность представления бухгалтерской отчетности заинтересованным пользователям. В противном случае отчетная информация может оказаться надежной, но неуместной для пользователей.

Обобщая вышеизложенное, можно сделать вывод, что бухгалтерская отчетность белорусских организаций не обладает в полной мере такими качественными характеристиками, как сопоставимость, уместность, понятность, надежность. Некоторые из них приведены в правовых актах Республики Беларусь, однако соответствующие нормы являются продекларированными, поскольку отсутствует механизм их применения и на практике допускаются отступления от них. На законодательном уровне необходимо более четко закрепить содержание качественных характеристик бухгалтерской отчетности, а на нормативном уровне – методические рекомендации по их соблюдению при ведении бухгалтерского учета и формировании отчетных показателей. Над этими вопросами сейчас и работают сотрудники нашего управления. ■