

## ПОДГОТОВКА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Е. Л. ПУТНИКОВА, В. А. УРБАН

УО «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия»,  
г. Горки, Республика Беларусь, 2134077, e-mail: putnikova705@mail.ru

(Поступила в редакцию 02.02.2022)

*В статье представлены актуальные вопросы реформирования национальной системы бухгалтерского учета и способы подготовки финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО, а также приведен процесс трансформации финансовой отчетности, согласно существующим способам составления отчетности в формате МСФО. При этом проанализированы мнения ученых и специалистов, изложенные в экономической литературе, нормативно – правовая база, международные стандарты финансовой отчетности и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности. Обращено внимание на обоснованность методики преобразования отчетности и выделены главные уровни, отражающие суть перекладки отчетности организаций Республики Беларусь в международный формат. По результатам проведенного исследования определено понятие, объект, главные цели, сущность и этапы трансформации бухгалтерской (финансовой) отчетности. Отражена стратегия проведения трансформации бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая включает в себя такие основные направления как, анализ применяемой учетной политики и счетов баланса, а также формирование информации и разработку рабочих таблиц для составления отчетов. Результаты исследования свидетельствуют, что видоизменение финансовой отчетности Республики Беларусь сообразно с международными стандартами финансовой отчетности является первым, очень важным и обязательным шагом на пути перехода на МСФО. Это связано с тем, что даже при переходе к параллельному учету, необходимо, как минимум один раз, провести модификацию отчетности для получения начального пробного баланса и форм финансовой отчетности, которые составляются, исходя из действующего мирового опыта. Следовательно, для оптимального варианта осуществления процесса гармонизации отчетности, необходимы знания правил бухгалтерского учета, применительно к специфике финансово-хозяйственной деятельности белорусских организаций, действующих концептуальных основ финансовой отчетности, а также самих стандартов и их интерпретаций.*

**Ключевые слова:** международные стандарты финансовой отчетности, трансформация, национальный учет, отчетность, корректировки.

*The article presents topical issues of reforming the national accounting system and methods of preparing financial statements in accordance with the requirements of IFRS, and the process of transformation of financial statements according to the existing methods of reporting in the IFRS format is also given. At the same time, the opinions of scientists and specialists set out in the economic literature, the regulatory framework, international financial reporting standards and national accounting and reporting standards are analyzed. Attention is drawn to the validity of methodology for converting reporting and the main levels are highlighted, reflecting the essence of shifting the reporting of organizations of the Republic of Belarus into an international format. Based on the results of the study, the concept, object, main goals, essence and stages of transformation of accounting (financial) statements are determined. The strategy of transformation of accounting (financial) statements is reflected, which includes such main directions as the analysis of the applied accounting policy and balance sheet accounts, as well as the formation of information and the development of working tables for the preparation of reports. The results of the study indicate that modification of the financial statements of the Republic of Belarus in accordance with international financial reporting standards is the first, very important and mandatory step towards the transition to IFRS. This is due to the fact that even when switching to parallel accounting, it is necessary to modify the reporting at least once to obtain an initial trial balance sheet and financial reporting forms that are compiled based on current international experience. Therefore, for the optimal implementation of the process of harmonization of reporting, knowledge of accounting rules is necessary, in relation to the specifics of financial and economic activities of Belarusian organizations, the existing conceptual foundations of financial reporting, as well as the standards themselves and their interpretations.*

**Key words:** international financial reporting standards, transformation, national accounting, reporting, adjustments.

### Введение

Существование в мире международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) подразумевает единообразие представляемой финансовой отчетности. Следование данным стандартам, в первую очередь, дает возможность заинтересованным лицам оценивать и сравнивать отчетность разных организаций. Таким образом, если в определенной стране общепринятыми являются не международные стандарты финансовой отчетности, а собственные национальные стандарты, то соответствия отчетности международным стандартам можно достигнуть путем трансформации данной финансовой отчетности.

Возникновение в ходе трансформации отчетности определенных трудностей является нормальным течением процесса, так как в нашей стране еще не завершено реформирование системы бухгалтерского учета и отчетности, претерпевает изменения нормативная база, регулирующая данную область, а также активные бухгалтеры продолжают более подробно изучать МСФО и приобретать опыт работы с ними. Необходимо отметить, что применение МСФО нужно лишь для того, чтобы удовлетво-

ритель потребность инвесторов и прочих лиц в идентичности финансовой отчетности различных организаций для дальнейшего сопоставления ее.

### Основная часть

В целях повышения эффективности деятельности организаций в Республике Беларусь ведется поиск, разработка и внедрение инновационных путей развития. Направление на инновационное развитие закрепляется в нормативно-правовой базе. Общие принципы государственной инновационной политики зафиксированы в Законе Республики Беларусь «О государственной инновационной политике и инновационной деятельности в Республике Беларусь» от 10 июля 2012 г. № 425-З [1]. В соответствии с названным Законом была принята Государственная программа инновационного развития Республики Беларусь на 2021–2025 годы, которая отражает «Цель взаимовыгодного международного научно-технического и инновационного сотрудничества с привлечением технологий мирового уровня в экономику страны и иностранных инвестиций в научную, научно-техническую и инновационную сферы» [2]. Следовательно, для привлечения иностранного капитала с целью расширения внешнеэкономической деятельности субъектам хозяйствования Республики Беларусь необходимо приблизить бухгалтерский учет и формы составляемой отчетности к международной практике.

Для осуществления соответствующих преобразований в национальной системе бухгалтерского учета была разработана Государственная программа перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь, утвержденная постановлением Совета Министров РБ от 04.05.1998г. №694. В настоящее время в РБ в рамках реализации программы по внедрению МСФО разработан и принят целый ряд нормативно-правовых актов, основывающихся на положениях соответствующих стандартов. Закон «О бухгалтерском учете и отчетности», вступивший в силу в Беларуси с 1 января 2014 года, предусматривает сближение национальной системы бухгалтерского учета и отчетности с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). С этой целью в Беларуси принимаются национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, основанные на МСФО.

Как показывает практика, финансовая отчетность, составленная по белорусским и западным стандартам для одной и той же организации, может существенно отличаться. Руководители организаций признают, что финансовая отчетность по международным стандартам необходима для более эффективного управления, поэтому многие организации добровольно составляют отчетность по МСФО, даже в тех случаях, когда законодательство этого не требует.

Существуют несколько способов составления отчетности в формате МСФО, представленных в табл.1.

Таблица 1. Способы составления отчетности в формате МСФО

Способы составления отчетности	Суть способа
Ведение независимого параллельного учета (конверсия);	Учет ведется по белорусским и западным стандартам одновременно
Комбинированный способ	Периодическая трансляция из учета согласно НСБУ в учет по МСФО с последующими корректировками
Трансформация отчетности	Показатели отчетности по МСФО формируются на основании отчетности по белорусским стандартам путем проведения корректировок

Примечание. Составлена авторами по данным источников [3, 4].

Трансформацию отчетности следует отличать от организации параллельного бухгалтерского учета. Трансформация затрагивает исключительно статьи бухгалтерской отчетности, а параллельное ведение бухгалтерского учета обеспечивает формирование текущей финансовой информации на основе соответствующих бухгалтерских записей на любую дату в течение всего отчетного периода. Поэтому точность показателей, полученных при трансформации бухгалтерской отчетности, ниже по сравнению с параллельным ведением учета. Наиболее распространенной в Республике Беларусь является трансформация бухгалтерской отчетности в финансовую отчетность по МСФО.

Для приведения показателей, содержащихся в отчетности организаций Республики Беларусь, к международным стандартам финансовой отчетности осуществляется перегруппировка отчетных (учетных) данных, или трансформация бухгалтерской отчетности.

Сущность трансформации бухгалтерской (финансовой) отчетности заключается в процессе корректировки статей национальной бухгалтерской (финансовой) отчетности в финансовую отчетность, соответствующую иным стандартам бухгалтерского учета и отчетности. Она производится на определенную отчетную дату, поскольку речь идет об изменении показателей отчетности. В свою очередь трансформация предполагает, что показатели отчетности по МСФО формируются на основании отчетности по белорусским стандартам путем проведения корректировок. Метод трансформации поз-

воляет сэкономить денежные средства компании, так как для ее проведения не требуется использования большего числа персонала и специального программного обеспечения. Кроме этого, преимуществом данного метода является его наглядность, поскольку все исходные данные и корректировки можно проверить.

Трансформация состоит из ряда этапов, содержание которых зависит от финансово-хозяйственной деятельности предприятия и организации бухгалтерского учета. В настоящий момент нет единого способа проведения трансформации, поэтому и каждый специалист, осуществляющий трансформацию отчетности в МСФО, может разработать свою методику. Тем не менее процесс трансформации в общем случае можно представить состоящим из стандартной последовательности ряда этапов, приведенных в табл. 2.

Таблица 2. Этапы трансформации финансовой отчетности

Название этапа	Содержание этапа
Определение объектов трансформации	Формирование учетной политики организации в соответствии с итоговыми стандартами, выявление объектов, которые должны претерпеть изменение в ходе трансформации
Оценка величин требуемых изменений	Определение величины разницы в оценке объектов трансформации в соответствии с исходной и итоговой системой стандартов
Корректировка объектов трансформации	Осуществление корректировки объектов трансформации с помощью трансформационных (корректирующих, корректировочных) записей
Составление итоговых форм отчетности	Формирование показателей финансовой отчетности, включая все необходимые формы, в соответствии с требуемыми итоговыми стандартами

Примечание. Составлена авторами по данным источника [5].

Процесс трансформации (метод корректировки предшествующих отчетных периодов) – периодический подход, при котором информацию, сформированную по национальным стандартам бухгалтерского учета Республики Беларусь, анализируют и вносят изменения для приведения в соответствии с МСФО.

Преобразование отчетности можно представить, как «перевод» финансовой отчетности Республики Беларусь в международную способом корректировки отдельных показателей (методы, получения которых по НСБУ отличаются от МСФО).

Для составления измененных записей целесообразно собрать информацию в объеме, достаточном для проведения трансформации национальной отчетности в отчетность по положениям МСФО.

Перед тем, как приступить непосредственно к функции корректировки необходимо выполнить существенную работу, включающую в себя следующие процедуры: собирается информация об основных видах деятельности и структуре организации; накапливается документальная информация о применяемой в организации системе бухгалтерского учета, а также методах и процедурах ведения бухгалтерского учета совершаемых операций; оценивается весь объем работы и на его основании разрабатывается график проведения процесса трансформации и в обязательном порядке осуществляется его согласование с руководством организации; исходя из положений национального учета составляется и формируется отчетность организации.

По нашему мнению, обобщенная стратегия проведения трансформации должна включать в себя такие направления, как проведение анализа применяемой учетной политики и состояния бухгалтерского учета в организации; анализ счетов баланса; составление преобразованного баланса на отчетную дату; подготовку рабочих таблиц для составления отчета о прибылях и убытках, исходя из международных рекомендаций; формирование информации и разработка рабочих таблиц для составления отчета о движении денежных средств; заполнение форм финансовой отчетности и расшифровка статей с помощью примечаний.

Анализ учетной политики также раскрывает несоответствие учета по белорусским стандартам и МСФО. При переходе же на МСФО формирование учетной политики должно базироваться на методологии, вытекающей из конкретных действующих международных стандартов и их интерпретаций, регулирующих учет тех или иных операций, а также применять правила и положения Концептуальных основ финансовой отчетности, не игнорируя при этом сложившуюся практику учета, не противоречащую международным стандартам. Возникающие ситуации, не встречающиеся в международной практике, следует решать, опираясь на профессиональное суждение специалистов в области бухгалтерского учета [6].

Учитывая вышеизложенное, в методике преобразования отчетности выделим следующие главные уровни, отражающие суть перекладки отчетности организаций Республики Беларусь в международный формат.

Первый уровень будет представлять анализ счетов для составления отчетности и изучение состояния бухгалтерского учета организации.

На втором уровне следует сформировать ведомости, содержащие остатки и обороты по бухгалтерским счетам, тщательно подготовить рабочие документы и уже на их основании выявляются различия с целью доведения количественных и качественных характеристик каждого счета до требований МСФО.

Третий, немаловажный, уровень заключается в составлении исправительных записей, позволяющих довести значение каждого счета по своему экономическому содержанию до уровня международных положений. После этого формируются новые пробные балансы и отчеты, как правило, по типовому плану счетов, применяемому в Республике Беларусь, но, при этом, по экономическому содержанию и хозяйственному назначению в новой системе отчетности.

Выделение четвертого уровня необходимо ввиду того, что его результат – это решение в значительной степени технической задачи, а именно реклассификация отечественных счетов в международные счета.

Особому рассмотрению подлежит вопрос, когда организацией составляется отчетность по МСФО впервые. В этом случае этапы трансформации отчетности будут составлены с учетом требований МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО». Прежде всего организации необходимо подготовить и представить начальный отчет о финансовом положении по МСФО на дату перехода на международные стандарты.

Для соответствия МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», впервые подготовленная по МСФО отчетность, должна включать, по крайней мере, три отчета о финансовом положении, два отчета о совокупной прибыли (если таковые представляются), два отчета о движении денежных средств, два отчета об изменениях в капитале и соответствующие примечания, включая сравнительную информацию [7].

#### **Заключение**

Следовательно, для оптимального варианта осуществления процесса гармонизации отчетности, необходимы знания правил бухгалтерского учета, применительно к специфике финансово-хозяйственной деятельности белорусских организаций, действующих концептуальных основ финансовой отчетности, а также самих стандартов и их интерпретаций [8].

Таким образом, видоизменение финансовой отчетности Республики Беларусь сообразно с международными стандартами финансовой отчетности является первым, очень важным и обязательным шагом на пути перехода на МСФО. Это связано с тем, что даже при переходе к параллельному учету, необходимо как минимум один раз провести модификацию отчетности для получения начального пробного баланса и форм финансовой отчетности, которые составляются, исходя из действующего мирового опыта.

#### *ЛИТЕРАТУРА*

1. О государственной инновационной политике и инновационной деятельности в Республике Беларусь: Закон Республики Беларусь от 10.07.2012 № 425-З: принят Палатой представителей Национального собрания 31 мая 2012 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь, 17.05.2016, 2/2362.
2. О Государственной программе инновационного развития Республики Беларусь на 2021–2025 годы: Указ президента Республики Беларусь от 15 сентября 2021 г. № 348 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь, 17.09.2021, 1/19898.
3. Аникин, П. А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник для академического бакалавриата / П. А. Аникин, А. Л. Ребизова. – М.: Изд-во Юрайт, 2019. – 385 с.
4. Миронов, П. О. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум для бакалавриата, специалитета и магистратуры / П. О. Миронов. – М.: Изд-во Юрайт, 2019. – 242 с.
5. Дружиловская, Т. Ю. Теоретический аспект трансформации финансовой отчетности организации / Т. Ю. Дружиловская // Вестник Нижегородского университета им. Н. И. Лобачевского. – 2010. – №4. – С. 240–246.
6. Путникова, Е. Л. Учетная политика организаций в условиях сближения с международными стандартами финансовой отчетности / Е. Л. Путникова // Актуальные вопросы экономики и агробизнеса: сборник статей X Междунар. научно-практ. конф., 4–5 апреля 2019 г. В 4-х ч. Ч. 2. – Брянск: Изд-во Брянский ГАУ, 2019. – С. 276–278.
7. Медведев, В. Ю. МСФО: переводы на человеческий. Выпуск 2. IFRS 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности» / В. Ю. Медведев. – М.: ДМК Пресс, 2016. – 193 с.
8. Путникова, Е. Л. Основы методики трансформации отчетности организаций Республики Беларусь в отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО / Е. Л. Путникова, В. А. Урбан // Развитие отраслей АПК на основе формирования эффективного механизма хозяйствования: сборник научных трудов II Международной научно-практической конференции, посвященной 90-летию ФГБОУ ВО Вятская ГСХА и 55-летию экономического факультета. – Киров, 2020. – С. 242–245.