

## **ОПЫТ РЕСПУБЛИКИ ПОЛЬША И РЕСПУБЛИКИ АЗЕРБАЙДЖАН, СВЯЗАННЫЙ С ПЕРЕХОДОМ НА МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ (МСФО): ВОЗМОЖНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ДЛЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

***Н.Г. ГРИБ***

*Белорусский государственный университет,  
г. Минск, Республика Беларусь*

В настоящее время следует признать тот факт, что ни одно государство в мире не может успешно развиваться без интеграции в мировую экономику. По сути дела происходит глобализация мировой экономики. Одним из её проявлений является переход большинства развитых стран на единые принципы представления финансовой информации, в качестве которых выступают международные стандарты финансовой отчётности (МСФО). В свете возникшего мирового экономического кризиса и анализа причин его вызвавших, существуют разные мнения по вопросу целесообразности и эффективности применения международных стандартов. Вместе с тем, невозможно повернуть вспять ту систему мирового взаимодействия, особенно в финансовой сфере, которая функционирует на сегодняшний день и для которой МСФО выступают единственно понятным и признанным языком бизнеса.

В Республике Беларусь в соответствии с Государственной программой перехода на международные стандарты бухгалтерского учета, утверждённой постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 694 от 04.05.1998 г. с дополнениями № 922 от 09.07.2003 г., был установлен срок перехода организаций и индивидуальных предпринимателей на международные стандарты финансовой отчетности до 1 января 2008 года. Цель реформирования системы бухгалтерского учета – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики [1, с.3-5]. На сегодняшний день можно с уверенностью утверждать, что поставленные задачи были выполнены лишь частично. В то же время следует признать, что банковская система сделала существенный шаг на пути перехода к МСФО. Вместе с тем остальной сектор экономики республики остался незадействованным по данному направлению. С целью выхода из сложившейся ситуации Министерством финансов был издан приказ № 48 от 14.02.2008 г., в котором указан перечень организаций, которые обязаны с 2008 года составлять бухгалтерскую отчётность, соответствующую МСФО, а также краткие методические рекомендации о порядке трансформации бухгалтерской отчётности в формат, соответствующий международным стандартам. Данный документ не может охватывать все аспекты бухгалтерского учёта, он лишь акцентирует внимание на основных принципах МСФО. На сегодняшний день перед республикой стоит задача по переходу на МСФО с наименьшими экономическими затратами и в кратчайшие сроки. Решению этого вопроса может способствовать изучение опыта соседних стран по реализации реформы национальной бухгалтерской системы учёта.

Исторически работа по созданию МСФО началась в 1973 году, когда в результате соглашения между профессиональными ассоциациями и объединениями бухгалтеров и аудиторов Австралии, Великобритании, Германии, Голландии, Ирландии, Канады, Мексики, США, Франции и Японии был образован Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО).

Процесс перехода на МСФО отдельных стран был связан с реализацией целой реформы в области бухгалтерского учёта. Опыт Польши, касающийся практического осуществления МСФО, может служить наиболее подходящим примером того, какие проблемы возникают на пути перехода на МСФО, а также как их решать. Экономическая история Польши и Беларуси во многом схожа, вместе с тем есть существенные различия: с 1 января 1995 года Польша стала членом Всемирной торговой организации (ВТО), а с 1 мая 2004 года – членом Европейского Союза. Данные обстоятельства, безусловно, способствовали переходу финансовой системы страны на международные стандарты.

В целом можно выделить 4 этапа развития нормативно-правовой базы регулирования бухгалтерского учета в Польше:

1945-1991 годы – бухгалтерский учет соответствует требованиям системы централизованного планирования и подчинен налоговым целям:

1990 год – экономические сдвиги и трансформация централизованного планового хозяйства в рыночную экономику; начало массовой приватизации государственных предприятий; начало процесса унификации с нормами Европейского законодательства;

1991-1995 годы – изменения в регламентациях в результате перестройки экономики при сохраняющемся доминировании налоговых целей:

1991 год – принятие новых нормативных актов – Закона об аудите и публикации финансовых отчетов, статутных аудиторах и их саморегулировании и распоряжение Министерства финансов о принципах бухгалтерского учета;

1992 год – создание национальной палаты аудиторов, принявших польские аудиторские стандарты;

1994 год – принятие Закона о бухгалтерском учете, заменившего нормы о финансовой отчетности в законе об аудите 1991 года;

1995-2002 годы – принят новый Закон о бухгалтерском учете, основывающийся на директивах ЕС: 2000 год – принятие нового закона о бухгалтерском учете, заменившего Закон о бухгалтерском учете 1994 года; принятие нового закона об аудите, заменившего закон об аудите 1994 года;

с 2002 года – внесение в закон о бухгалтерском учете поправок, в которые включены Положения международных стандартов учета ЕС [2, с.6].

Положение Европейского парламента и Совета от 19 июля 2002 года «О применении международных бухгалтерских стандартов» (Положение МСУ ЕС №1606/2002) требует от компаний, ценные бумаги которых допущены к обороту на регулируемых рынках государств – членов ЕС, готовить свою сводную отчетность на основе одобренных МСУ/МСФО. Этот нормативный акт имеет прямое действие и обязателен для исполнения при составлении сводной отчетности компаний открытого типа и дает возможность расширения использования МСФО с охватом отдельной отчетности компаний открытого типа. Как правило, компании, которые не обязаны использовать МСФО, ведут свою отчетность на основе польского Закона о бухгалтерском отчете и директив ЕС. Кроме того, Закон подробно перечисляет сведения, которые надлежит включать в финансовый отчет. Есть также постановления, позволяющие вести упрощенную финансовую отчетность. Это касается предприятий, которые соответствуют хотя бы двум из приведенных трех требований в отчетном году: среднее число работников на полной ставке не превысило 50 человек, балансовые поступления не превысили 2 млн евро, чистая прибыль не превысила 4 млн евро [2, с.16].

Вместе с тем упрощенная отчетность не предусмотрена для банков и страховых фирм. Как включенные банки, так и не включенные в биржевые котировки, обязаны готовить свою сводную финансовую отчетность в соответствии с утвержденными МСФО, а свои обязательные для юридических лиц финансовые отчеты в соответствии либо с бухгалтерскими регламентациями, установленными Министерством финансов, которые основываются на директиве «Об отчетности банков», либо с утвержденными МСФО. Страховые компании должны готовить свои финансовые отчеты в соответствии с бухгалтерскими регламентациями Министерства финансов, основывающимися на директиве об учете в страховых компаниях. Страховые компании готовят отчеты двух видов – общего назначения и налоговую отчетность.

Следует отметить, что основные польские нормативные акты, касающиеся учета и отчетности, в основном охвачены в Законе о бухгалтерском учете с поправками, внесенными в 2002 году, а с 2005 года – МСФО. При этом Закон допускает тот факт, что в случае недостаточного охвата данной области могут использоваться опубликованные польские бухгалтерские стандарты ПБС. В случае недостаточности ПБС могут применяться международные стандарты учёта. В практике это означает, что многие фирмы не будут соблюдать правила МСБУ, если этого прямо не требует закон «О бухгалтерском учете» [2, с.9].

Опыт реформирования системы национального бухгалтерского учёта. Реформа бухгалтерского учёта в Азербайджане предполагает осуществление следующих этапов:

Первым этапом является принятие пакета законодательных актов, регулирующих деятельность субъектов бухгалтерского учёта в подготовке и представлении финансовой отчётности в соответствии с международными стандартами. Можно сказать, что к концу 2004 года данный этап рефор-

мы был практически выполнен, так в частности были достигнуты следующие результаты:

- организована работа по переводу МСФО (по версии 2006 года) на азербайджанский язык, а также по утверждению переводов в качестве официальных текстов в Фонде Комитета по МСФО;
- разработаны и утверждены Национальные стандарты для бухгалтерского учёта для коммерческих организаций на базе МСФО по версии 2006 года;
- разработаны и утверждены Комментарии и рекомендации по внедрению утвержденных Национальных стандартов бухгалтерского учёта для коммерческих организаций;
- разработаны и утверждены Национальные стандарты для муниципальных органов, бюджетных организаций и внебюджетных государственных фондов в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учёта для государственного сектора;
- разработана и утверждена программа по переходу на МСФО для структур, представляющих общественный интерес в соответствии с постановлением Кабинета Министров Азербайджанской Республики от 18.07.2005 г. В перечень указанных структур вошли коммерческие предприятия с наиболее мощным производственным потенциалом, т.е. предприятия, имеющие два показателя, которые превышают критериальные значения показателей (годового дохода, средней численности работников в течение одного года и итога баланса), установленных постановлением Кабинета министров Азербайджанской Республики от 20.06.2005 г.

Второй этап реформы предполагает разработку и осуществление комплекса мероприятий, отраженных в соответствующих нормативно-правовых актах по представлению субъектами хозяйствования бухгалтерского учёта новой финансовой отчётности в установленные законодательством Азербайджана сроки. В целях реализации данного этапа Президентом Азербайджанской Республики был издан Указ, в котором Министерству финансов было поручено проведение систематического мониторинга на предприятиях, применяющих новые стандарты бухгалтерского учёта в установленные законодательством сроки. Следует отметить, что по результатам проведенного мониторинга выявлено частичное выполнение поставленной задачи. Одной из причин сложившейся ситуации является тот факт, что финансовый учёт, построенный на международных стандартах, по сути отделился от налогового, без которого налогоплательщикам уже невозможно правильно и беспристрастно представлять соответствующую налоговую отчётность. С данной ситуацией неизбежно столкнется Республика Беларусь в процессе перехода национальной системы бухгалтерского учёта на международные стандарты. Выходом из сложившейся проблемы может стать реструктуризация финансовой службы с созданием соответствующих структур бухгалтерского учёта, основанных на базе МСФО и налогового законодательства. Данные структуры будут осуществлять финансовый и налоговый учёты, а также представлять финансовую и налоговую отчётность. Таким образом, возникает необходимость трансформации отчётности, построенной на международных стандартах в налоговую, или разработке и принятии соответственно налогового баланса, отчёта о налоговых результатах, отчёта о движении капитала и фондов предприятия.

Третий этап реформы связан с реализацией процесса непрерывного обучения в целях приобретения необходимых основополагающих знаний по подготовке новой финансовой отчётности субъектами бухгалтерского учёта, а также осуществлению внешнего и внутреннего аудита за качественным и своевременным представлением этой отчётности в рамках утвержденных соответствующих программных документов [3, с.51].

Программа реформирования национальной системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь в настоящее время включает в себя следующие этапы:

- законодательное обеспечение и нормативное регулирование;
- формирование нормативной базы (стандартов);
- методическое обеспечение (инструкции, методические указания, комментарии);
- кадровое обеспечение (подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета);
- международное сотрудничество (работа в международных организациях, взаимодействие с национальными организациями, ответственными за разработку стандартов бухгалтерского учета) [1, с.4].

Во многом подход Республики Беларусь к поэтапному переводу предприятий страны на МСФО совпадает с позициями Польши и Азербайджана. Вместе с тем, необходимо признать, что национальное законодательство этих стран, связанное с бухгалтерским учётом, приведено в соответствие с европейскими стандартами, что делает возможным выполнение поставленной задачи.

Следует отметить, что очень важным шагом Польши на пути перехода на международные стандарты стало создание в апреле 2004 года комитета по бухгалтерским стандартам (КБС). Он состоит из 10 экспертов – бухгалтеров и аудиторов, представляющих аудиторские компании, Министерства финансов, Польское управление по финансовому надзору, Национальную палату статутных аудиторов, а также ученых. КБС служит форумом обмена мнений по наиболее важным проблемам, возникающим в ходе процесса перехода от национальных бухгалтерских стандартов к МСФО [4]. Не является секретом тот факт, что в белорусских стандартах нередко встречаются противоречия и неоднозначный подход к одному и тому же вопросу. По этой причине создание подобного органа в Республике Беларусь позволит с наименьшими затратами, наиболее эффективно и быстро внедрить МСФО. Данный орган в обязательном порядке должен быть наделён полномочиями толкования и интерпретации МСФО, которые бы являлись руководством к действию для белорусских бухгалтеров. Опыт же Азербайджана по данному вопросу выражается в разработке Комментариев и рекомендаций по внедрению утвержденных Национальных стандартов бухгалтерского учёта для коммерческих организаций. Проблема подготовки кадров, с которой сталкивается и Республика Беларусь, решена в Польше следующим образом: профессиональная квалификация, а также академическая подготовка и практическое обучение бухгалтеров осуществляются и контролируются Ассоциацией бухгалтеров Польши. Ассоциация сертифицирует учебные программы по международной финансовой отчетности. Таким образом, возможность обучения и получения соответствующих сертификатов является более доступной и контролируемой. Упомянутые выше методические рекомендации о порядке трансформации бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам, безусловно, не является достаточным самоучителем для белорусских бухгалтеров. Особенно это сложно применить на крупных предприятиях, где много специфических, в том числе и отраслевых особенностей. Важную роль в решении аналогичной проблемы в Азербайджане играет Государственная нефтяная компания Азербайджанской Республики (ГНКАР) и предприятия, подведомственные этой компании. Так, из общего количества принятых Комитетом по МСФО международных стандартов в 2006 году 14 стандартов были переведены за счёт средств компании. Кроме того, при содействии ГНКАР в течение полутора лет на курсах по внедрению МСФО было обучено значительное количество (свыше 1000 человек) специалистов бухгалтерского учёта. Подобный опыт мог бы найти применение в Республике Беларусь.

Таким образом, процесс перехода национальной системы бухгалтерского учёта Республики Беларусь на международные стандарты финансовой отчетности неизбежно вызовет ряд проблем, связанных не только с разработкой нормативно-правовой базы, которая должна стать основой для работы белорусских специалистов, но и с подготовкой самих специалистов. Переход на МСФО связан с существенными расходами для предприятий, в связи с этим государство должно создать все необходимые условия для упрощения этого процесса, а также его стимулирования. В частности, необходимо заняться разработкой и внедрением соответствующих программ по автоматизации финансового учёта, а также трансформации финансовой отчетности. Не является секретом тот факт, что стоимость услуг аудиторских компаний по составлению и подтверждению достоверности отчетности, составленной в соответствии с МСФО, оценивается в несколько раз выше, чем аналогичная услуга, касающаяся белорусских стандартов. Вместе с тем, профессиональные бухгалтерские организации, несомненно, должны быть привлечены для успешной реализации проводимой реформы. Опыт Польши и Азербайджана по данному вопросу является весьма полезным и приемлемым для Республики Беларусь.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Стандарты бухгалтерского учёта: Государственная программа перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Респ. Беларусь от 4 мая. 1998 г. № 694: с изм. и доп. : текст по состоянию на 9 июля 2004г.– Минск: Ин-формпресс, 2006.– 204 с.
2. Рассмотрение вопросов практического осуществления, касающихся международных стандартов финансовой отчетности (тематическое исследование по Польше): Записка секретариата ЮНКТАД.– Женева, 2008.– С. 25.
3. Джафаров, Э.О. Проблемы, связанные с переходом на МСФО для предприятий Азербайджана, представляющих общественный интерес/ Э.О. Джафаров // Международный бухгалтерский учёт.– 2009. – №5 (125). – С.50 – 55.
4. The Report on the observance of Standards and Codes (ROSC), Republic of Poland. Accounting and Auditing. 8 February 2005. World Bank.

**EXPERIENCE OF THE REPUBLIC OF POLAND AND THE REPUBLIC  
OF AZERBAIJAN RELATED TO THE TRANSITION TO INTERNATIONAL  
FINANCIAL REPORTING STANDARDS (IFRS): THE ABILITY  
TO USE IT FOR THE REPUBLIC OF BELARUS**

***N.G. GRYB***

***Summary***

At the present time everyone understands the fact that no nation in the world can develop successfully without integration into the global economy.

In accordance with the State program of transition to international accounting standards adopted by the Council of Ministers of the Republic of Belarus № 694 of May 4, 1998 a period of Belarusian organizations and individual entrepreneurs transition to the international financial reporting standards before January 1, 2008 in the Republic of Belarus was fixed. Realization of this program requires much work with the regulatory framework.

On the practical implementation of IFRS the experience of Poland and Azerbaijan may be the most appropriate example of understanding of what problems arise during the transition to IFRS, and how to solve them. This paper reveals the main steps and methods of accounting reforms in each of these countries. The transition to IFRS is connected with substantial costs for businesses. For this reason the State must create all necessary conditions to facilitate this process.

*Поступила в редакцию 19 сентября 2009г.*