

В последние годы особую важность приобрела проблема гармонизации бухгалтерского учета. Данный процесс можно определить как расширение сопоставимости различных методов учета путем уменьшения различий между ними. Вопросы глобализации и конвергенции стандартов учета и отчетности являются одними из ключевых тем, интересующих международное бизнес-сообщество. С учетом существующей для стран постсоветского пространства насущной потребности интегрироваться в мировую экономику, причем на равноправной по отношению к другим развитым странам основе, изучение мировой практики бухгалтерского учета и востребование из нее наиболее прогрессивных и широко применяемых методов становится одним из значимых факторов этого жизненно важного для нас процесса. В Беларуси программа перехода на международные стандарты финансовой отчетности утверждена в 1998 году. Вместе с тем процесс перехода еще не завершен и требует разработки концептуальных основ развития национальной системы бухгалтерского учета, адекватной требованиям глобализации мировой экономики.

УДК 657.22(476)

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ В КОНТЕКСТЕ ГЛОБАЛИЗАЦИИ МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

канд. экон. наук, доц. Т.Н. РЫБАК

(Белорусский государственный экономический университет, Минск)

Исследуются тенденции глобализации мировой экономики, обусловившие гармонизацию национальной учетной системы с принципами и подходами международных стандартов финансовой отчетности. Гармонизация способствует созданию информационной совокупности, адекватно отражающей новые глобальные хозяйственные явления и процессы и удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей. Автором определены концептуальные основы развития отечественного бухгалтерского учета, разработаны рекомендации и мероприятия по организационному, методологическому, методическому и кадровому обеспечению задач сближения законодательства Республики Беларусь с международными стандартами финансовой отчетности.

Введение. Активизация процесса вовлечения Республики Беларусь в комплекс мировых хозяйственных связей вызывает необходимость пересмотра места ее учетной системы в глобальной информационной совокупности. Современная национальная система бухгалтерского учета носит ярко выраженный нормативный характер, практически не выполняет прогностическую функцию, что значительно снижает ее ценность в условиях динамично развивающейся рыночной среды. Весомый вклад в исследование вопросов становления и развития системы бухгалтерского учета в Беларуси внесли такие ученые, как: И.Н. Белый, Б.И. Гаврилов, Н.П. Дробышевский, Л.Л. Ермолович, Л.И. Кравченко, Н.И. Ладутько, А.К. Марченко, А.П. Михалкевич, Д.А. Панков, П.Я. Папковская, П.Г. Пономаренко, А.И. Прищепя, Н.А. Русак, Г.В. Савицкая, М.А. Снитко, В.И. Стражев, И.Е. Тишков, А.П. Шевлюков, С.И. Шульман и др. Однако расширение всеобщей экономической глобализации выдвигает новые задачи перед отечественным бухгалтерским учетом в контексте взаимосвязей с окружающей его правовой, хозяйственной, налоговой, социальной средой, которые нуждаются в дальнейшей научной разработке.

Цель исследования состоит в разработке концептуальных основ развития национальной системы бухгалтерского учета, адекватной требованиям глобализации мировой экономики.

Основная часть. Развитие мирохозяйственных отношений в рамках глобализации выявило многочисленные отличия и противоречия между системами бухгалтерского учета на уровне отдельных стран. Возникшие в связи с этим проблемы унификации национальных учетных систем мировое сообщество пытается решить посредством создания глобальной системы финансовой отчетности на базе международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) [1]. Современный этап применения МСФО характеризуется разнообразием подходов в различных странах. Наиболее распространенным направлением развития учетных систем является постепенная конвергенция национальных стандартов и МСФО. В частности, в Китае, Иране национальные стандарты основаны на МСФО, но имеют свои особенности. В Бразилии, Индии, Ирландии, Португалии, Франции, Швейцарии национальные стандарты приближены к международным, некоторые из них более детализированы, чем МСФО. В Австралии, Италии, Швеции национальные стандарты базируются на МСФО, при этом каждый стандарт сопровождается положением, сравнивающим его с МСФО [2, с. 33]. Многие государства используют МСФО в

качестве национальных правил (Бахрейн, Гайана, Гаити, Гондурас, Доминиканская Республика, Кения, Коста-Рика, Кувейт, Ливан, Непал, Оман, Румыния, Чили, Ямайка и др.) [2, с. 32].

В странах Европейского Союза согласно Постановлению Европейского парламента и Совета о применении международных стандартов учета от 19.07.2002 № 1606/2002 с 1 января 2005 года компании, ценные бумаги которых допущены к обороту на регулируемых рынках государств – членов Европейского Союза, обязаны готовить консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО. Каждая страна, входящая в Европейский Союз, может распространить требование о применении МСФО на компании, ценные бумаги которых не обращаются на бирже, и на отчетность отдельных компаний.

Одним из новых подходов к гармонизации национальных учетных систем с МСФО является введение Европейским Союзом понятия «эквивалентность МСФО». Начиная с 1 января 2007 года в соответствии с действующими в пределах Европейского Союза правилами представления проспектов предстоящей эмиссии компании должны составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО, одобренными Европейским Союзом, или стандартами, эквивалентными МСФО. Общепризнанные принципы бухгалтерского учета третьих стран будут считаться эквивалентными МСФО, если финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с ними, дает возможность инвесторам принимать как минимум аналогичные решения с точки зрения инвестирования и изъятия инвестиций, как если бы им была предоставлена финансовая отчетность, подготовленная на основе МСФО [3, с. 66]. Например, Комитет европейских органов регулирования ценных бумаг пришел к заключению, что отчетность компаний США, Канады и Японии может быть признана эквивалентной МСФО при условии внесения ряда поправок (опубликование дополнительных раскрытий) [4, с. 14].

Проведенный краткий обзор современных тенденций применения МСФО показывает, что в качестве национальных стандартов МСФО используются в основном в странах с переходной экономикой, не имеющих развитого финансового рынка и значительных позиций на мировых фондовых биржах. В ряде стран национальные стандарты по содержанию приближены к МСФО.

Реформирование системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь проводится согласно принимаемым Правительством ежегодным планам мероприятий по сближению национального законодательства с МСФО. В целях координации деятельности государственных органов и других организаций по их выполнению постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 08.07.2010 № 1021 создан Координационный совет по сближению национального законодательства с МСФО [5]. Поэтапная адаптация МСФО с обязательным принятием во внимание национальных экономических интересов и организационных особенностей учетной системы является, на наш взгляд, наиболее оптимальной моделью дальнейшего развития бухгалтерского учета в Республике Беларусь. Сближение норм правовых актов с МСФО требует принятия законодательных решений по данной проблематике. Концептуальные основы развития национальной системы бухгалтерского учета определены в проекте нового Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – проект Закона), в разработке которого автор принимал непосредственное участие.

В проекте Закона предусмотрено закрепление применения МСФО в Республике Беларусь по следующим направлениям:

- обязательное применение МСФО общественно значимыми организациями, к которым отнесены Национальный банк, банки и небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации, профессиональные участники рынка ценных бумаг, открытые акционерные общества, ценные бумаги которых допущены к обращению через организаторов торговли ценными бумагами;

- использование МСФО в качестве основы для разработки нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету и отчетности.

Для обязательного применения МСФО общественно значимыми организациями предусмотрено принятие МСФО и их Разъяснений в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь и Национальным банком Республики Беларусь. В проекте Закона определены общие требования к представлению и публикации отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

Сближение с МСФО требует усиления требований к содержанию бухгалтерской отчетности. В проекте Закона установлены основополагающие в МСФО принципы бухгалтерского учета и качественные характеристики бухгалтерской отчетности.

Приведенный в проекте Закона состав бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении собственного капитала, отчет о движении денежных средств) полностью соответствует МСФО. Для микроорганизаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и некоммерческих организаций (за исключением бюджетных организаций) предусмотрен сокращенный состав бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках).

Применение МСФО требует наличия высококвалифицированных бухгалтеров, способных применять профессиональное суждение. От профессионального уровня бухгалтера зависит степень доверия пользователей к отчетности. Поэтому в проекте Закона расширены полномочия главных бухгалтеров и повышены требования к ним. Предусмотрена национальная сертификация специалистов, претендующих на должность главного бухгалтера общественно значимой организации.

Преобразование системы нормативных правовых актов о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Беларусь на основе МСФО предлагается реализовать посредством введения в иерархию нормативных правовых актов положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и отчетности с закреплением в них принципов формирования и общих требований к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности. Конкретные методики получения этой информации и детальное определение ее содержания будут прописываться в инструкциях по бухгалтерскому учету и отчетности.

Рекомендуемая автором система положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и отчетности представлена на рисунке.



Классификация положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и отчетности

Примечание. Собственная разработка.

Принятие положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и отчетности в качестве нормативных правовых актов в Республике Беларусь позволит в полной мере передать смысл и идеи, заложенные в МСФО, будет способствовать постепенному переходу от детального регулирования процесса ведения бухгалтерского учета к усилению требований к содержанию бухгалтерской отчетности.

Для создания инфраструктуры применения МСФО в Республике Беларусь необходимо осуществление комплекса взаимосвязанных мероприятий и решение ряда задач. Очертим круг наиболее важных из них.

Представители белорусского профессионального сообщества не вовлечены в процесс нормотворчества и развития международных стандартов. Это чревато невозможностью оперативно вносить изменения в отечественное законодательство по бухгалтерскому учету при обновлении МСФО. Решение данного вопроса видится в налаживании взаимоотношений с Комитетом по МСФО и получении возможности доведения национальной позиции при разработке и совершенствовании международных стандартов.

В Беларуси пока не решена проблема с получением текстов МСФО. Для их применения на территории Республики Беларусь требуется создание постоянно действующей системы рассмотрения и принятия МСФО и их Разъяснений, а также заключение соглашения с Фондом Комитета по МСФО об отказе от авторских прав на ограниченных территориях. Что касается качества перевода МСФО на русский язык, то, как показывает зарубежный опыт, содержание стандартов зачастую искажается, поскольку в юрисдикциях некоторых стран те или понятия не используются и невозможно подобрать адекватные им термины. Кроме того, как отмечает профессор Я.В. Соколов, «главные трудности перевода вытекают не из проблем самого языка, а из понимания как идеологии, так и лексики очевидных и правильно переведенных слов» [7, с. 60]. Проблему понимания терминов МСФО можно частично решить посредством составления и издания глоссария.

Применение МСФО приведет к необходимости усиления государственного надзора за их соблюдением. Это потребует внесения изменений и дополнений в Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» [8], предусмотрев проведение аудиторских проверок в соответствии с Международными стандартами аудита, а возможно и создание специального контролирующего органа, следуя примеру других государств. Например, в Германии образована Федеральная организация по финансовому надзору, в Великобритании – Совет по финансовой отчетности, во Франции – регулирующий орган финансовых услуг Франции [3, с. 67]. Многие страны с переходной экономикой также приняли подобные меры. Так, в Пакистане создано отделение мониторинга по регулированию Комиссии по ценным бумагам, в Турции – Совет по рынкам капиталов [3, с. 67], в Казахстане – Агентство по финансовому надзору [9, с. 50]. В некоторых странах контроль за качественным составлением отчетности по МСФО осуществляют фондовые биржи. Например, отдел

по допуску к торгам и Комиссия по санкциям Швейцарской биржи SWX применяет санкции против эмитентов ценных бумаг в случае несоблюдения требований к финансовой отчетности [10, с. 15].

Не менее серьезные проблемы реформирования бухгалтерского учета в Беларуси находятся в плоскости экономического образования. В республике отсутствует централизованная система подготовки и повышения квалификации специалистов по МСФО. Краткосрочные семинары и курсы, проводимые некоторыми аудиторскими и консультационными компаниями, не способны решить кадровую проблему. Для этого необходимо осуществление широкомасштабной программы сертификации и повышения квалификации практикующих бухгалтеров и аудиторов. В последнее время отмечается заинтересованность профессиональной общественности в получении международных сертификатов и дипломов. Знание МСФО в рамках этих документов необходимо и полезно для довольно ограниченного круга специалистов уровня главных бухгалтеров и методологов министерств, ведомств, крупных предприятий, активно работающих с зарубежными партнерами, ведущих аудиторов. Для рядовых практикующих бухгалтеров считаем необходимым наличие специальной программы по их национальной сертификации, основу которой составляли бы отечественные нормативные документы, регулирующие ведение бухгалтерского учета, и базовые нормы МСФО.

Во многих странах сертификация бухгалтеров, подтверждающая знание МСФО, проводится национальными профессиональными общественными организациями, например, в Бельгии – Национальным советом бухгалтеров-экспертов, во Франции – Ассоциацией бухгалтеров-экспертов, в Ирландии – Институтом Сертифицированных Бухгалтеров [11, с. 373]. В Латвии сертификация бухгалтеров осуществляется с 2000 года Латвийской ассоциацией бухгалтеров. Программы подготовки для получения сертификата соответствуют требованиям образовательного комитета Международной федерации бухгалтеров [11, с. 373].

Реформирование бухгалтерского учета потребует реализации комплекса мер по совершенствованию базового профессионального бухгалтерского образования, а именно:

- внесение изменений в содержание учебных программ средних и высших учебных заведений с ориентацией на углубленное изучение МСФО и формирование навыков применения их на практике;
- создание соответствующего учебно-методического обеспечения;
- переподготовка преподавателей и др.

В этом отношении интересен опыт других стран. В России разработан и внедрен новый образовательный стандарт высшего профессионального образования по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», который, по заключению экспертов, в том числе зарубежных, соответствует международным образовательным программам по подготовке данных специалистов [4, с. 8]. В Каирском университете с введением в действие в 2006 году Египетских бухгалтерских стандартов, основанных на МСФО, началась подготовка специалистов по бухгалтерскому учету для сдачи экзаменов на получение международных сертификатов [12, с. 14].

Создание инфраструктуры МСФО повлечет расходы как на уровне государства (на получение текстов стандартов, преобразование системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности, подготовку и повышение квалификации кадров), так и в отдельных организациях (на замену или модернизацию программного обеспечения, обучение персонала, аудиторские и консалтинговые услуги).

Заключение

Беларусь, как и многие другие страны мира, вовлечена в процесс конвергенции национальных учетных систем с МСФО. Ориентация на МСФО обусловлена как тенденцией глобализации в сфере экономики, так и необходимостью полноценной интеграции республики в мировое сообщество.

Автором разработаны **рекомендации и мероприятия по организационному, методологическому, методическому и кадровому обеспечению задач сближения с МСФО.**

Организационное обеспечение предполагает проведение следующих мероприятий:

- сотрудничество с Комитетом по МСФО и обеспечение представительства от Республики Беларусь в нем для совместного решения задач гармонизации национального законодательства с МСФО;
- создание постоянно действующей системы получения официального перевода МСФО на государственным языке и обеспечение свободного доступа к ней бухгалтерской общественности;
- создание инфраструктуры контроля качества финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

Методологическое обеспечение предусматривает выполнение следующих основных мероприятий:

- упорядочение и расширение существующей законодательной базы по бухгалтерскому учету и отчетности с целью устранения противоречий, дублирования и терминологических различий;
- закрепление в Законе «О бухгалтерском учете и отчетности» применения МСФО на территории Республики Беларусь принципов бухгалтерского учета и качественных характеристик бухгалтерской отчетности, новых подходов к признанию, классификации и оценке элементов бухгалтерской отчетности.

Методическое обеспечение предполагает создание системы положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и отчетности на основе МСФО.

Кадровое обеспечение предусматривает создание системы профессиональной подготовки профессиональных бухгалтеров, а также повышения квалификации руководителей организаций, экономистов, финансистов, бухгалтеров и аудиторов по МСФО. Организация такой подготовки может быть осуществлена Министерством финансов совместно с Министерством образования Республики Беларусь, высшими учебными заведениями, учебными центрами, профессиональными общественными объединениями.

Гармонизация национальной системы бухгалтерского учета с принципами и подходами МСФО будет способствовать созданию информационной совокупности, адекватно отражающей новые глобальные хозяйственные явления и процессы и удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей.

ЛИТЕРАТУРА

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2009: издание на русском языке. – М.: Аскери-АССА, 2009. – 1047 с.
2. Балашова, М.Б. Методические аспекты процесса сближения и устранения существующих различий между МСФО и другими системами национальных стандартов / М.Б. Балашова // Международный бухгалтерский учет. – 2004. – № 6. – С. 31 – 38.
3. Крылова, Т.Б. Первые итоги внедрения МСФО за рубежом / Т.Б. Крылова // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 3. – С. 64 – 69.
4. Гетьман, В.Г. Успехи и резервы в реформировании бухгалтерского учета в России на основе МСФО / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 3. – С. 4 – 15.
5. О Координационном совете по сближению законодательства Республики Беларусь с Международными стандартами финансовой отчетности: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 8 июля 2010 г., № 1021 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2011.
6. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 18 окт. 1994 г., № 3321 – XII: в ред. Законов Респ. Беларусь от 25.06.2001 № 42-3, от 17.05.2004 № 278-3, от 29.12.2006 № 188-3, от 26.12.2007 № 302-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2011.
7. Соколов, Я.В. МСФО в России: их настоящее и будущее / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 8. – С. 57 – 60.
8. Об аудиторской деятельности: Закон Респ. Беларусь, 8 ноябр. 1994 г., № 3373-XII: в ред. Законов Респ. Беларусь от 18.12.2002 № 164-3, от 29.06.2006 № 137-3, от 25.06.2007 № 240-3, от 08.07.2008 № 369-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2011.
9. Дуйсебек, А. Опыт внедрения МСФО в Республике Казахстан / А. Дуйсебек // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 2. – С. 48 – 50.
10. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of Switzerland // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/47. – Geneva, 2008. – 19 p.
11. Sneidere, R. Analysis of accounting policy and assessment of quality of financial statements in Latvia / R. Sneidere // International Business Development: Globalization, Opportunities, Challenges. Collection of articles. – Vilnius, 2008. – P. 369 – 376.
12. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of Egypt // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/45. – Geneva, 2008. – 16 p.

Поступила 15.02.2011

CONCEPTUAL FRAMEWORK OF THE ACCOUNTING DEVELOPMENT IN THE REPUBLIC OF BELARUS IN THE FRAME OF THE GLOBALIZATION OF THE WORLD ECONOMY

T. RYBAK

Tendencies of the globalization of the world economy, conditioned the harmonization of national accounting system with principles and approaches of international accounting standards are under examination. The harmonization enables the creation of the information complex, sufficiently reflecting new global economical phenomena and processes and meeting the requirements of the involved users. The author determined the conceptual framework of the national accounting development, worked out recommendations and arrangements on organizational, methodological, methodical and staffing support for the tasks of approximation of the legislation of the Republic of Belarus with international accounting standards.