

УДК 657.22:340 (476)

Законодательная и институциональная основы бухгалтерского учета в Республике Беларусь: тенденции и перспективы развития

РЫБАК ТАТЬЯНА НИКОЛАЕВНА,

кандидат экономических наук, доцент, начальник главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов Республики Беларусь, г. Минск, Республика Беларусь

E-mail: tatsianarybak@mail.ru

АННОТАЦИЯ

В связи с принятием Международных стандартов финансовой отчетности в качестве основного инструмента информационного обеспечения интеграции государств – участников Содружества Независимых Государств и Евразийского экономического союза актуальными для Республики Беларусь становятся вопросы внедрения и последовательного применения Международных стандартов финансовой отчетности, укрепления правовой базы бухгалтерского учета и аудиторской деятельности, создания необходимых институциональных механизмов и координации их взаимодействия, совершенствования подготовки и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов. В статье раскрыты тенденции и предложены направления развития законодательной и институциональной основ бухгалтерского учета в Республике Беларусь. Результаты исследования могут быть использованы при разработке концепций формирования единого рынка товаров, услуг, капитала и трудовых ресурсов в рамках интеграционных образований на региональном уровне.

Ключевые слова: региональная интеграция, гармонизация национальных учетных систем, внедрение Международных стандартов финансовой отчетности, законодательная основа бухгалтерского учета, институциональная основа бухгалтерского учета.

Legislative and Institutional Framework of Accounting in the Republic of Belarus: Development Tendencies and Perspectives

TATIANA N. RYBAK,

PhD, Associate Professor, Head of Accounting, Reporting and Audit Regulation Directorate of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus, Minsk, the Republic of Belarus

E-mail: tatsianarybak@mail.ru

ABSTRACT

In view of International Financial Reporting Standards adoption as the primary tool for informational integration of the countries being parties to the Commonwealth of Independent States and Eurasian Economic Union, the problems of International Financial Reporting Standards implementation and consistent application, consolidation of the accounting and auditing regulatory basis, creation of the necessary institutional mechanisms and their proper

interaction, improvement of the advanced training and education of accountants and auditors have become of current importance in the Republic of Belarus. The article reveals the tendencies and orientations for the accounting legislative and institutional framework development in the Republic of Belarus. The research outcome can be used in the elaboration of concepts related to the formation of the uniform market of goods, services, capital and human resources within the framework of integrative formations at the regional level.

Keywords: *regional integration, national accounting systems harmonization, International Financial Reporting Standards implementation, legislative framework of accounting, institutional framework of accounting.*

Введение. Развитие мирохозяйственных связей в условиях глобализации выявило существенные отличия между системами бухгалтерского учета различных стран. Реакцией на процесс глобализации явилось широкое распространение идеи гармонизации национальных учетных систем в рамках интеграционных объединений. Белорусская учетная система развивается под влиянием интеграционных процессов, происходящих на постсоветском пространстве.

Значительный вклад в решение актуальных вопросов бухгалтерского учета внесли белорусские ученые И.Н. Белый, С.Г. Вегера, Б.И. Гаврилов, Н.П. Дробышевский, Л.Л. Ермолович, С.Л. Коротаев, Л.И. Кравченко, Н.И. Ладутько, А.К. Марченко, А.П. Михалкевич, Д.А. Панков, П.Я. Папковская, П.Г. Пономаренко, А.И. Прищепа, Н.А. Русак, Г.В. Савицкая, М.А. Снитко, Л.И. Стефанович, В.И. Стражев, И.Е. Тишков, А.П. Шевлюков, С.И. Шульман и др. Расширение участия Республики Беларусь в региональной интеграции выдвигает новые задачи перед бухгалтерским учетом, которые нуждаются в дальнейшей научной разработке.

Цель данной статьи состоит в исследовании тенденций и определении направлений развития законодательной и институциональной основ бухгалтерского учета в Республике Беларусь в контексте региональной интеграции.

Основная часть. В странах, являющихся участниками программы Европейского союза «Восточное партнерство», Содружества Независимых Государств (СНГ), Евразийского экономического союза, осуществляется внедрение Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Согласно Регламенту Европейского парламента и Совета Европейского союза от 19.07.2002 № 1606/2002 «О применении международных

стандартов бухгалтерского учета» с 01.01.2005 компании, ценные бумаги которых допущены к обороту на регулируемых рынках государств — членов Европейского союза, обязаны готовить консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО [1, с. 64].

В государствах — участниках СНГ распространено сочетание двух вариантов использования МСФО, когда национальные стандарты (правила) бухгалтерского учета разрабатываются с учетом (на основе) МСФО, а для отдельных категорий организаций предусматривается непосредственное применение МСФО. В Азербайджанской Республике субъекты, представляющие общественный интерес, должны составлять финансовую отчетность, в том числе консолидированную, исключительно в соответствии с МСФО [2, с. 33]. Законодательной основой принятия МСФО в Российской Федерации стал Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [3, с. 8], который распространяется на кредитные, страховые организации (за исключением страховых медицинских организаций, осуществляющих деятельность исключительно в сфере обязательного медицинского страхования), негосударственные пенсионные фонды, управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов, клиринговые организации, федеральные государственные унитарные предприятия, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации; открытые акционерные общества, акции которых находятся в федеральной собственности и перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, иные организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный

список¹. Согласно п. 2 ст. 12¹ Закона Украины от 16.07.1999 № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» (в ред. от 03.09.2015) публичные акционерные общества, банки, страховые организации, а также предприятия, которые осуществляют хозяйственную деятельность по видам, перечень которых определяется Кабинетом Министров Украины, составляют финансовую отчетность и консолидированную финансовую отчетность в соответствии с международными стандартами [4, с. 48].

Некоторые государства — участники СНГ требуют от всех организаций составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО. В Республике Казахстан в 2002 г. было объявлено о переходе хозяйствующих субъектов на МСФО в полном объеме до 2006 г. [5, с. 48]. В соответствии с Законом Кыргызской Республики от 29.04.2002 № 76 «О бухгалтерском учете» (в ред. от 22.05.2015) единой методологической основой ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, применяемой на территории Кыргызской Республики для всех субъектов независимо от формы собственности (кроме индивидуальных предпринимателей), являются МСФО [6, с. 65].

В целях реализации Стратегии экономического развития СНГ на период до 2020 г. посредством содействия применению МСФО в государствах — участниках СНГ Координационным советом по бухгалтерскому учету при Исполнительном комитете СНГ был подготовлен проект соглашения о консолидированной финансовой отчетности национальных хозяйствующих субъектов государств — участников СНГ (далее — соглашение) [7, с. 12].

Соглашение было подписано на заседании Совета глав правительств СНГ 20.11.2013 в г. Санкт-Петербурге представителями правительств Кыргызской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Республики Таджикистан, Российской Федерации².

¹ О консолидированной финансовой отчетности: Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (в ред. от 04.11.2014) // КонсультантПлюс: Версия Проф. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». М., 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

² Соглашение о консолидированной финансовой отчетности национальных хозяйствующих субъектов государств — участ-

Соглашение закрепляет обязательства сторон по обеспечению соблюдения национальными хозяйствующими субъектами, ценные бумаги которых допущены к обращению на организованных торгах, требований к составлению, представлению, публикации и аудиту консолидированной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО.

Кыргызская Республика, Республика Армения, Республика Беларусь, Республика Казахстан, Российская Федерация, ратифицировав в 2014 г. Договор о Евразийском экономическом союзе (заключен в г. Астане 29.05.2014)³, взяли обязательства гармонизировать требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе МСФО для организаций банковского и страхового секторов, а также профессиональных участников рынка ценных бумаг.

В Республике Беларусь внедрение МСФО предусмотрено в ряде программных документов.

В Директиве Президента Республики Беларусь от 31.12.2010 № 4 «О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь» обеспечение применения в Республике Беларусь на широкой основе МСФО в бухгалтерском учете значится в числе мер по повышению конкурентоспособности белорусской экономики и созданию благоприятных условий для динамичного и устойчивого развития⁴.

Согласно Программе деятельности Правительства Республики Беларусь на 2011–2015 годы, утвержденной постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 18.02.2011 № 216, одним из механизмов реализации бюджетно-финансовой и налоговой политики

ников Содружества Независимых Государств // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³ Договор о Евразийском экономическом союзе (в ред. от 08.05.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

⁴ О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь: Директива Президента Республики Беларусь от 31.12.2010 № 4 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

является сближение национального законодательства в сфере бухгалтерского учета с МСФО⁵.

Национальная программа развития экспорта Республики Беларусь на 2011–2015 годы, утвержденная постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 23.05.2011 № 656, предусматривает совершенствование бухгалтерского учета и внедрение МСФО для улучшения деловой среды и защиты инвесторов, формирования благоприятной институциональной среды⁶.

В целях координации деятельности республиканских органов государственного управления и иных организаций по сближению национального законодательства с МСФО создан Координационный совет по сближению законодательства Республики Беларусь с МСФО, состав которого утвержден постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 08.07.2010 № 1021⁷.

Объективное рассмотрение методологических, методических и организационных вопросов применения МСФО обеспечивает Межведомственная рабочая группа по изучению проблемных вопросов в области бухгалтерского учета и отчетности и сближению законодательства Республики Беларусь с МСФО, состав которой утвержден распоряжением Премьер-министра Республики Беларусь от 04.08.2012 № 292р.

Во исполнение вышеуказанных программных документов с 2010 г. осуществляется сближение законодательства Республики Беларусь с МСФО.

⁵ Об утверждении Программы деятельности Правительства Республики Беларусь на 2011–2015 годы: постановление Совета Министров Республики Беларусь от 18.02.2011 № 216 (в ред. от 09.07.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.09.2015).

⁶ О Национальной программе развития экспорта Республики Беларусь на 2011–2015 годы: постановление Совета Министров Республики Беларусь от 23.05.2011 № 656 (в ред. от 31.01.2012) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

⁷ О Координационном совете по сближению законодательства Республики Беларусь с Международными стандартами финансовой отчетности: постановление Совета Министров Республики Беларусь от 08.07.2010 № 1021 (в ред. от 10.02.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

Системообразующим актом законодательства, устанавливающим правовые и методологические основы бухгалтерского учета, требования к составлению и представлению бухгалтерской и (или) финансовой отчетности (далее — отчетность), является Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон о бухгалтерском учете).

Действие Закона о бухгалтерском учете распространяется на юридические лица Республики Беларусь, их филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, представительства иностранных и международных организаций, холдинги, простые товарищества (участников договора о совместной деятельности)⁸.

Основным нововведением Закона о бухгалтерском учете является принятие на законодательном уровне **решения о применении МСФО в Республике Беларусь**⁹. Для реализации этого решения требуется введение МСФО в правовое поле. После установления Советом Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь порядка введения в действие МСФО на территории Республики Беларусь будет заключено соглашение с Фондом МСФО для получения МСФО. Последние будут приниматься в качестве технических нормативных правовых актов Советом Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь. Создаваемая таким образом нормативная база необходима общественно значимым организациям для составления отчетности в соответствии с МСФО.

Согласно Закону о бухгалтерском учете общественно значимые организации — открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам (далее — открытые акционерные общества), банки и

⁸ О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

⁹ Там же.

небанковские кредитно-финансовые организации (далее — банки), страховые организации¹⁰.

Начиная с 2016 г. банки обязаны составлять годовую консолидированную или индивидуальную отчетность в соответствии с МСФО, открытые акционерные общества, страховые организации — годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО¹¹.

Годовая отчетность общественно значимой организации, составленная в соответствии с МСФО, подлежит обязательному аудиту¹² и публикации вместе с аудиторским заключением по этой отчетности на сайте общественно значимой организации в глобальной компьютерной сети Интернет не позднее 31 июля года, следующего за отчетным¹³.

¹⁰ О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

¹¹ Там же.

¹² Об аудиторской деятельности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 56-З (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

¹³ О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

С принятием Закона о бухгалтерском учете и иерархию нормативных правовых актов включен **национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности**¹⁴ с целью усиления правоустанавливающей функции государства в отношении стандартизации требований к признанию, классификации и учетной оценке активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и тем самым повышения надежности, полезности и сопоставимости финансовой информации в различных секторах экономики.

Система национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности включает национальные стандарты по общим вопросам учетной политики и учетной оценки, бухгалтерскому учету активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов, отдельных видов экономической деятельности, консолидированной и индивидуальной отчетности, раскрытию дополнительной информации в отчетности (рис. 1).

В основе разработки национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности лежат **принципы бухгалтерского учета и**

¹⁴ О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).



Рис. 1. Система национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь



Рис. 2. Принципы бухгалтерского учета и отчетности

отчетности (рис. 2), которым в Законе о бухгалтерском учете придан правовой статус¹⁵.

В целях эффективной реализации решения о применении МСФО установлены требования к главным бухгалтерам общественно значимых организаций. С 01.01.2017 главные бухгалтеры открытых акционерных обществ, страховых организаций должны иметь **сертификат профессионального бухгалтера**, выданный Министерством финансов Республики Беларусь, главные бухгалтеры банков — **сертификат профессионального бухгалтера банка**, выданный Национальным банком Республики Беларусь¹⁶.

В Законе о бухгалтерском учете определены требования к организациям и индивидуальным предпринимателям, оказывающим услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности (далее — услуги аутсорсинга). В частности, организация, оказывающая услуги аутсорсинга открытому акционерному обществу, должна обеспечить оказание этих услуг не менее чем одним работником, с которым заключен трудовой договор, отвечающим требованиям, предъявляемым к главным бухгалтерам открытых акционерных обществ.

Введение аттестации на право получения сертификата профессионального бухгалтера, установление требований к организациям и индивидуальным предпринимателям, оказывающим услуги аутсорсинга, направлено на достижение высокого профессионального уровня бухгалтерского сообщества, способного в полной мере применять профессиональное суждение.

Под профессиональным суждением в Законе о бухгалтерском учете понимается точка зрения и действие лица, осуществляющего руководство бухгалтерским учетом в организации, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, которые излагаются организацией в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности¹⁷. Профессиональное суждение представляет собой

не только высказывание мнения по тому или иному вопросу бухгалтерского учета, но и профессиональное решение как форму проявления этого мнения.

С применением профессионального суждения организации могут самостоятельно разрабатывать порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности конкретных хозяйственных операций, если такой порядок не установлен в законодательстве Республики Беларусь.

Положения Закона о бухгалтерском учете получили развитие в подзаконных актах посредством установления форм отчетности, введения новых объектов бухгалтерского учета, изменения порядка бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, доходов, расходов.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 111 установлены формы индивидуальной отчетности, в которых:

- активы, обязательства структурированы по степени ликвидности (погашения);
- доходы, расходы, денежные средства разделены по видам деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая);
- информация о прочей совокупной прибыли представлена развернуто¹⁸.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 установлен типовой план счетов бухгалтерского учета, структура и содержание которого в значительной степени увязаны с показателями индивидуальной отчетности. В типовом плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены новые счета (06 «Долгосрочные финансовые вложения», 09 «Отложенные налоговые активы», 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации», 65 «Отложенные налоговые обязательства») и субсчета (03–1 «Инвестиционная

¹⁵ О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З (в ред. от 04.06.2015) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

¹⁶ Там же.

¹⁷ Там же.

¹⁸ Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 14 февраля 2008 г. № 19 и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 11 декабря 2008 г. № 187: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 111 (в ред. от 10.12.2013) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

недвижимость», 76–7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой» и др.), изменены подходы к отражению в бухгалтерском учете формирования и использования собственного капитала, выбытия активов и других хозяйственных операций¹⁹.

Постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 113²⁰, от 30.04.2012 № 25²¹ утвержден порядок бухгалтерского учета отложенных налоговых активов, отложенных налоговых обязательств, инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, выбывающих групп.

В Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, определен порядок бухгалтерского учета доходов и расходов, предусматривающий:

- признание доходов и расходов в соответствии с принципом начисления;
- поэтапное признание доходов и расходов по работам (услугам) с длительным циклом выполнения (оказания);
- списание управленческих расходов непосредственно на финансовые результаты;
- необходимость формирования резервов по сомнительным долгам²².

¹⁹ Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (в ред. от 30.06.2014) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²⁰ Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 113 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²¹ О некоторых вопросах бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (в ред. от 31.05.2013) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²² Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых

Постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26²³, от 30.04.2012 № 25²⁴ утверждены инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов, в которых установлен порядок:

- определения и отражения в бухгалтерском учете сумм обесценения основных средств и нематериальных активов;
- формирования и использования резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам;
- отражения в бухгалтерском учете результатов переоценки основных средств и нематериальных активов.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112²⁵ установлен порядок бухгалтерского учета государственной поддержки и безвозмездной помощи на основе подхода с позиции доходов.

постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (в ред. от 31.12.2013) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²³ Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²⁴ О некоторых вопросах бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (в ред. от 31.05.2013) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²⁵ Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки, Инструкции по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи, признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112 (в ред. от 10.12.2013) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

С 2013 г. начался процесс формирования системы национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, действие которых распространяется на организации (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций).

В Национальном стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденном постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 № 80²⁶, закреплен ретроспективный способ отражения в бухгалтерском учете и отчетности результатов изменения учетной политики и сумм исправления ошибок.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2014 № 46²⁷ утвержден Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», в котором установлен порядок составления консолидированной отчетности, предусматривающий:

- объединение индивидуальной отчетности материнского предприятия и его дочерних предприятий;
- исключение показателей, возникающих в связи с совершением внутригрупповых операций;
- определение величин гудвилла, неконтролирующей доли, чистой прибыли (убытка)

²⁶ Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 № 80 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

²⁷ Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», внесении изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, признании утратившим силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 14 декабря 2006 г. № 161: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2014 № 46 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

и прочей совокупной прибыли (убытка), приходящихся на неконтролирующую долю, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, возникающих в результате исключения прибыли (убытка) от внутригрупповых операций;

- отражение долгосрочных финансовых вложений в ассоциированные предприятия и других показателей, связанных с этими вложениями, в соответствии с методом долевого участия;
- раскрытие информации в примечаниях к консолидированной отчетности.

Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69²⁸, определен порядок отражения в бухгалтерском учете выраженной в иностранной валюте стоимости активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и разниц, возникающих при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств (за исключением финансовых вложений в уставные фонды других организаций, полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков, аккредитивов и кредиторской задолженности, погашение которой осуществляется в форме аккредитива).

В 2010–2014 гг. наряду с вышеуказанными приняты другие меры, повлекшие существенное упрощение порядка ведения бухгалтерского учета и повышение достоверности отчетности, в том числе:

- сокращено количество обязательных для использования форм первичных учетных документов, расширена сфера применения электронного документооборота (Указ Президента Республики Беларусь от 15.03.2011 № 114 «О некоторых вопросах применения первичных

²⁸ Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 11 января 2010 г. № 2: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

учетных документов»²⁹, Закон Республики Беларусь от 26.10.2012 № 431-3 «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь»³⁰;

- отменены нормы расходов на рекламу, маркетинговые, консультационные и информационные услуги, на представительские цели (Указ Президента Республики Беларусь от 09.03.2010 № 143 «Об отдельных вопросах налогообложения»³¹, Закон Республики Беларусь от 15.10.2010 № 174-3 «О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Республики Беларусь»³²);

- исключена детальная регламентация состава затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг (Указ Президента Республики Беларусь от 23.09.2010 № 484 «О признании утратившим силу Указа Президента Республики Беларусь от 5 февраля 1997 г. № 132»³³);

- предоставлено право коммерческим организациям и индивидуальным предпринимателям самостоятельно принимать решения о применении Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь при определении условий оплаты труда работников (Указ Прези-

дента Республики Беларусь от 10.05.2011 № 181 «О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования в области оплаты труда»³⁴);

- установлен единообразный подход к признанию доходов в налоговом и бухгалтерском учете (Закон Республики Беларусь от 26.10.2012 № 431-3 «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь»³⁵);

- предоставлено право организациям самостоятельно принимать решения о переоценке основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке, за исключением зданий, сооружений, передаточных устройств, отменена переоценка не завершенных строительством объектов (Указ Президента Республики Беларусь от 16.01.2014 № 37 «О внесении изменений и дополнений в Указы Президента Республики Беларусь»³⁶).

Введение в действие МСФО наряду с укреплением правовой базы бухгалтерского учета сопряжено с развитием институциональной среды посредством повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов, усиления контроля качества отчетности, осуществления взаимодействия с международными организациями.

В целях совершенствования образовательного процесса подготовки бухгалтеров и аудиторов учреждениями образования прорабатываются вопросы корректировки учебных программ с ориентацией на углубленное изучение МСФО и формирование навыков применения их на практике, создания соответствующего

²⁹ О некоторых вопросах применения первичных учетных документов: Указ Президента Республики Беларусь от 15.03.2011 № 114 (в ред. от 21.06.2012) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015)

³⁰ О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 26.10.2012 № 431-3 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³¹ Об отдельных вопросах налогообложения: Указ Президента Республики Беларусь от 09.03.2010 № 143 (в ред. от 16.01.2014) // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³² О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 15.10.2010 № 174-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³³ О признании утратившим силу Указа Президента Республики Беларусь от 5 февраля 1997 г. № 132: Указ Президента Республики Беларусь от 23.09.2010 № 484 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³⁴ О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования в области оплаты труда: Указ Президента Республики Беларусь от 10.05.2011 № 181 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³⁵ О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 26.10.2012 № 431-3 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³⁶ О внесении изменений и дополнений в Указы Президента Республики Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 16.01.2014 № 37 // КонсультантПлюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

учебно-методического обеспечения, расширения компетенций преподавателей.

Ряд новых требований к аудиторской деятельности закреплен в Законе Республики Беларусь от 12.07.2013 № 56-З «Об аудиторской деятельности».

С 01.01.2014 в штате аудиторской организации должно состоять не менее пяти аудиторов, для которых эта организация является основным местом работы. Аудиторская организация может осуществлять аудиторскую деятельность и оказывать профессиональные услуги только с привлечением работников, состоящих в штате этой организации³⁷.

Руководителем аудиторской организации может быть назначен аудитор, который не менее 2 лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора — индивидуального предпринимателя) и (или) в качестве аудитора — индивидуального предпринимателя. Аудитор имеет право осуществлять аудиторскую деятельность в качестве аудитора — индивидуального предпринимателя, если он не менее 2 лет оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора — индивидуального предпринимателя)³⁸.

Право проведения обязательного аудита годовой отчетности общественно значимых организаций, составленной в соответствии с МСФО, имеют только аудиторские организации³⁹, соблюдающие установленные законодательством Республики Беларусь требования.

Министерство финансов Республики Беларусь и другие органы государственного управления, учреждения образования, общественные

объединения укрепляют связи и сотрудничество в области бухгалтерского учета и аудиторской деятельности с международными организациями.

Взаимодействие с Советом по МСФО осуществляется посредством участия в рабочих встречах и международных конференциях, организуемых Советом по МСФО для национальных органов, устанавливающих стандарты бухгалтерского учета.

Совместная работа с Всемирным банком проводится в рамках региональной программы «Укрепление аудита и отчетности в странах Восточного партнерства» (STAREP), имеющей целью оказание помощи государствам — участникам этой программы (Азербайджанская Республика, Республика Армения, Республика Беларусь, Грузия, Республика Молдова, Украина) в создании надлежащего институционального обеспечения для корпоративной финансовой отчетности [8, с. 4].

На постоянной основе представители Республики Беларусь участвуют в работе Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности Конференции Организации Объединенных Наций по торговле и развитию.

Заключение. В условиях усиления интеграционных процессов расширяется участие Республики Беларусь в региональной кооперации в области бухгалтерского учета, улучшаются качественные характеристики отчетности белорусских организаций, упрощаются и сокращаются учетные процедуры. Дальнейшему развитию законодательной и институциональной основ бухгалтерского учета в Республике Беларусь способствуют введение в действие МСФО, создание системы национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, повышение уровня компетенций бухгалтеров и аудиторов, обеспечение надлежащего качества аудита, развитие международного сотрудничества в области бухгалтерского учета и аудиторской деятельности.

Литература

1. Крылова Т.Б. Первые итоги внедрения МСФО за рубежом // Международный бухгалтерский учет. 2008. № 3. С. 64–69.
2. Джафаров Э. Реформирование бухгалтерского учета в Азербайджане на базе МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2008. № 6. С. 29–36.

³⁷ Об аудиторской деятельности: Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 56-З (в ред. от 04.06.2015) // Консультант-Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». Минск, 2015. URL: <http://www.urspectr.info/> (дата обращения: 15.10.2015).

³⁸ Там же.

³⁹ Там же.

3. *Сухарев И.Р.* Значение введения МСФО в России // Бухгалтерский учет. 2012. № 3. С. 7–13.
4. *Безверхий К.В.* Некоторые аспекты трансформации финансовой отчетности под требования МСФО: опыт украинских предприятий // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 29. С. 48–54.
5. *Дуйсебек А.* Опыт внедрения МСФО в Республике Казахстан // Международный бухгалтерский учет. 2008. № 2. С. 48–50.
6. *Трофимова Л.Б., Мырзалиева С.А.* Особенности построения бухгалтерской финансовой отчетности Кыргызстана // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 8. С. 63–67.
7. *Рыбак Т.Н.* Плоды координации // Финансы, учет, аудит. 2013. № 12. С. 11–12.
8. *Рыбак Т.Н.* Новая программа Всемирного банка по бухгалтерскому учету и аудиту в действии // Налоги Беларуси. 2014. № 20. С. 4–8.

References

1. *Krylova T.B.* Pervye itogi vnedrenija MSFO za rubezhom [First results of IFRS implementation abroad]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet – International Accounting*, 2008, no. 3, pp. 64–69 (in Russ.).
2. *Dzhafarov Je.* Reformirovanie buhgalterskogo ucheta v Azerbajdzhane na baze MSFO [IFRS-based accounting system reformation in Azerbaijan]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet – International Accounting*, 2008, no. 6, pp. 29–36 (in Russ.).
3. *Suharev I.R.* Znachenie vvedeniya MSFO v Rossii [The importance of IFRS implementation in Russia]. *Buhgalterskij uchet – Accounting*, 2012, no. 3, pp. 7–13 (in Russ.).
4. *Bezverhij K.V.* Nekotorye aspekty transformacii finansovoj otchetnosti pod trebovaniya MSFO: opyt ukrainских predpriyatij [Some aspects of financial reporting adaptation to IFRS: Ukrainian business practice]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet – International Accounting*, 2013, no. 29, pp. 48–54 (in Russ.).
5. *Dujsebek A.* Opyt vnedrenija MSFO v Respublike Kazahstan // [IFRS implementation practice in the Republic of Kazakhstan]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet – International Accounting*, 2008, no. 2, pp. 48–50 (in Russ.).
6. *Trofimova L.B., Myrzaliev S.A.* Osobennosti postroeniya buhgalterskoj finansovoj otchetnosti Kyrgyzstana [Peculiarities of financial reporting system reformation in Kyrgyzstan]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet – International Accounting*, 2011, no. 8, pp. 63–67 (in Russ.).
7. *Rybak T.N.* Plody koordinacii [The product of coordination]. *Finansy, uchet, audit – Finance, Accounting, Audit*, 2013, no. 12, pp. 11–12 (in Russ.).
8. *Rybak T.N.* Novaja programma Vsemirnogo banka po buhgalterskomu uchetu i auditu v dejstvii [World Bank's new program on accounting and audit in action]. *Nalogi Belarusi – Taxes of Belarus*, 2014, no. 20, pp. 4–8 (in Russ.).