

ОТРАЖЕНИЕ РЕЗЕРВОВ, УСЛОВНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И УСЛОВНЫХ АКТИВОВ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ: НАЦИОНАЛЬНЫЙ ОПЫТ И РЕКОМЕНДАЦИИ МСФО

Введение. Применяемая система бухгалтерского учета должна отвечать реалиям экономических отношений. Изменение этих отношений, а также гражданско-правовой среды неизбежно влечет за собой необходимость реформирования системы бухгалтерского учета и отчетности, в том числе в части отражения в учете и отчетности резервов, условных обязательств и условных активов.

Основная часть. Учет резервов, условных обязательств и условных активов в Республике Беларусь регламентируется Инструкцией по бухгалтерскому учету и отчетности «Резервы, условные обязательства и условные активы» №168 (далее — Инструкция №168). Инструкция №168 является элементом государственного регулирования бухгалтерским учетом и отчетностью в Республике Беларусь и применяется при признании, оценке и раскрытии информации в бухгалтерском учете и отчетности резервов, условных обязательств и условных активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Вопросы учета резервов, условных обязательств и условных активов в международной практике регламентируются Международным стандартом финансовой отчетности «Резервы, условные обязательства и условные активы» (IAS) 37 (далее — МСФО (IAS) 37). Целью настоящего стандарта является обеспечение применения к оценочным обязательствам, условным обязательствам и условным активам соответствующих критериев признания и базы оценки и раскрытие в примечаниях к финансовой отчетности достаточной информации, позволяющей пользователям понять их характер, распределение во времени и величину.

Рассматривая определения в МСФО (IAS) 37 и в Инструкции №168 можно заметить некоторые расхождения, но и также сходства между ними. Это говорит о сближении национального бухгалтерского учета и отчетности с международными стандартами финансовой отчетности. Результаты проведенного нами сравнения представлены в таблице 1.

Рассмотрим подходы к оценке резервов в таблице 2.

Т а б л и ц а 1 — Сравнение определений в МСФО (IAS) 37 и Инструкции № 168

Определение	МСФО (IAS) 37	Инструкция № 168
Резерв	Обязательство с неопределенным сроком исполнения или обязательство неопределенной величины	Обязательство, имеющее неопределенность относительно времени исполнения или суммы
Обязательство	Существующая обязанность организации, возникающая из прошлых событий, урегулирование которой, как ожидается, приведет к выбытию из организации ресурсов, содержащих экономические выгоды	Обязательство, возникшее как результат прошлых событий и существующее на отчетную дату
Условный актив	Возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено только наступлением или не наступлением одного или нескольких будущих событий, в наступлении которых нет уверенности и которые не полностью находятся под контролем организации	Возможный актив, возникший как результат прошлых событий и существование которого будет подтверждено в будущем наступлением или не наступлением одного или ряда неопределенных будущих событий, которые находятся вне контроля
Обременительный договор	Договор, неизбежные затраты на выполнение обязательств по которому превышают ожидаемые от его исполнения экономические выгоды	Договор, по которому неустраимые затраты на выполнение обязательств по договору превышают экономические выгоды, которые ожидается по нему получить

Примечание — Источник: собственная разработка на основе [1; 2].

Т а б л и ц а 2 — Оценка резервов согласно МСФО (IAS) 37 и Инструкции № 168

МСФО (IAS) 37	Инструкция №168
Сумма, признанная в качестве резерва, должна отражать наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых на конец отчетного периода для урегулирования существующего обязательства	Оценка суммы резерва представляет собой наилучшую оценку затрат, необходимых для исполнения текущего обязательства на отчетную дату и которые организация реально уплатила бы или перевела третьей стороне на эту дату
Наилучшая расчетная оценка затрат, необходимых для урегулирования существующего обязательства, представляет собой сумму, которую предприятию рационально затратить для погашения обязательства на конец отчетного периода или для передачи его третьему лицу в указанное время	Оценка суммы резерва основывается на профессиональных суждениях с учетом применения опыта по аналогичным операциям и отчетов независимых экспертов (юристов, оценщиков, технических специалистов и других экспертов)
	При определении наилучшей оценки суммы резерва учитываются риски и неопределенности, которые неизбежно окружают многие события и обстоятельства

Примечание — Источник: собственная разработка на основе [1; 2].

Как в МСФО (IAS) 37, так и в Инструкции №168 оценка суммы резерва представляет собой наилучшую оценку затрат. Но, в МСФО (IAS) 37 наилучшая расчётная оценка затрат необходима для урегулирования существующего обязательства, а в Инструкции №168 она должна учитывать риски и неопределённости. В Инструкции №168 оценка суммы резерва основывается на профессиональных суждениях.

Рассмотрим условия признания резерва и проведем их сравнение в таблице 3.

Т а б л и ц а 3 — Сравнение условий признаний резерва в МСФО (IAS) 37 и Инструкции № 168

МСФО (IAS) 37	Инструкция № 168
У компании существует обязательство на отчетную дату (юридическое или конструктивное), которое является результатом прошлых событий	Организация имеет текущее обязательство (правовое или традиционное)
Существует вероятность оттока экономических выгод в связи с урегулированием обязательства	Существует вероятность, что для исполнения этого обязательства потребуется выбытие активов
Сумма обязательства может быть надежно оценена	Может быть осуществлена надежная оценка суммы резерва

Примечание — Источник: собственная разработка на основе [1; 2].

Как видно из сравнительной таблицы, условия признания резервов очень близки в МСФО (IAS) 37 и Инструкции №168. Отличие заключается в видах обязательств: в МСФО (IAS) 37 обязательства на отчетную дату юридические или конструктивные, а в Инструкции №168 обязательства правовое или традиционное.

Также рассмотрим понятие реструктуризации в МСФО (IAS) 37 и Инструкции №168 в таблице 4.

Т а б л и ц а 4 — Понятие реструктуризации в МСФО (IAS) 37 и Инструкции № 168

МСФО (IAS) 37	Инструкция № 168
Продажа или прекращение какого-либо направления деятельности	Прекращение определенного вида деятельности
Закрытие подразделений в какой-либо стране или регионе или перенос хозяйственной деятельности из одной страны или региона в другие	Ликвидация филиалов (участков) в стране (регионе) или перенос хозяйственной деятельности организации из одной страны или региона в другую
Изменения в структуре управления, например отказ от одного из уровней управления	Изменения в структуре управления (ликвидация уровня управления)
Реорганизация, оказывающая существенное влияние на характер и направленность деятельности организации	Фундаментальная реорганизация, которая оказывает существенное воздействие на характер и направленность деятельности организации

Примечание — Источник: собственная разработка на основе [1; 2].

МСФО (IAS) 37 и Инструкция № 168 оба касаются понятия реструктуризации, но имеют некоторые различия в определении и подходе к учету. Реструктуризация в МСФО (IAS) 37 определяется как «существенное изменение условий существующих обязательств по восстановлению окружающей среды, либо замена одного обязательства другим, связанным с восстановлением окружающей среды» [1]. В Инструкции № 168 реструктуризация определяется как «изменение структуры активов, обязательств или капитала предприятия, которое может привести к существенному изменению рисков и выгод, связанных с его деятельностью» [2].

Заключение. Проведенное исследование позволяет нам сделать следующие выводы. В целом МСФО и Инструкция имеют некоторые сходства, например:

1. Оба документа ориентированы на предоставление достоверной и полной информации о финансовом состоянии предприятия.
2. Оба документа используют принципы бухгалтерского учета, такие как осмотрительность, непрерывность деятельности, начисление и соответствие доходов и расходов.
3. Оба документа требуют раскрытия определенной информации в финансовой отчетности, такой как информация о рисках и неопределенностях.
4. Оба документа предусматривают возможность использования профессионального суждения при применении их принципов и правил.
5. Оба документа имеют иерархическую структуру, где более высокие уровни стандартов имеют приоритет над более низкими уровнями.

Однако, МСФО и Инструкция также имеют различия, связанные с особенностями национальных законодательств, экономической ситуацией и другими факторами.

Для совершенствования национального перехода к учету и отражению резервов, условных активов и обязательств необходимо продолжить внедрение рекомендаций МСФО. Процесс доведения национального учёта и составления отчетности резервов, условных обязательств и условных активов до стандартов МСФО, как ожидается, будет способствовать стандартизации учёта на мировом уровне.

Список цитируемых источников

1. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности : Постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь 19.08.2016 № 657/20 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — 30.08.2016. — 5/42513.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы»: Постановление М-ва финансов Республики Беларусь от 28 декабря 2005 г. № 168 // Нац. реестр правовых актов — 2005. — 5/47927.

УДК 657

Е. В. Трофимчик, В. Н. Познякевич

*Учреждение образования «Барановичский государственный университет»,
Барановичи, Республика Беларусь*

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ НАЛОГОВОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Введение. Налоговым учетом признается осуществление плательщиками учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством. Налоговый учет ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля.

На практике управление налогами — одна из актуальных и важных задач любого субъекта хозяйствования. Все руководители заинтересованы в сокращении оттоков денежных средств, связанных с уплатой налогов, и минимизации рисков. Следовательно, такие виды деятельности, как оценка воздействия налогообложения на результаты хозяйственной деятельности, оптимизация налогов, налоговое планирование и аудит, очень востребованы. Анализ, на базе которого принимаются управленческие решения в субъекте хозяйствования, касающиеся налогов, будет иметь налоговую направленность.

Для финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования налоги являются существенным бременем, влияющим на себестоимость продукции, уровень цен, значение финансовых результатов и конкурентоспособность продукции, а также на уровень и значение инвестиционного капитала субъекта хозяйствования.

Основная часть. Главной целью анализа налогообложения является разработка рекомендаций по оптимизации налогообложения в текущем и долгосрочном периоде. Основными задачами анализа налогов, сборов и других обязательных платежей являются:

- исследование динамики налогов, сборов и других обязательных платежей в общей сумме и по установленным отчетным периодам;
- изучение и оценка состава и структуры налогов, сборов и других обязательных платежей как в целом по субъекту хозяйствования, так и отдельно в зависимости от источников начисления и уплаты;
- выявление влияния факторов на изменение суммы налоговых платежей;
- экономическое обоснование оптимизации уровня налогов, сборов и других обязательных платежей в целях повышения эффективности хозяйствования;
- обобщение неиспользуемых возможностей и экономическое обоснование прогнозных резервов снижения уровня налогов, сборов и других обязательных платежей.

Правильный выбор цели и постановка задач анализа налоговых расчетов субъекты хозяйствования имеют большое значение. На основе поставленных целей и с учетом имеющихся возможностей определяется истинное состояние налоговых расчетов субъекта хозяйствования. Вырабатываются способы достижения оптимальных решений, подбираются методы управления, производятся различные изменения в организационной, коммерческой и других видах деятельности субъекта хозяйствования.

Источниками выплат налоговых платежей в соответствии с действующим законодательством могут быть:

- выручка от реализации продукции, работ, услуг;
- себестоимость продукции;
- прибыль предприятия;
- доход.

К налогам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг относятся следующие виды налогов.

Экологический налог (налог за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух от передвижных источников) исчисляется исходя из фактического количества (объема) загрязняющих веществ, выброшенных в атмосферный воздух за каждый истекший отчетный период, и установленной ставки налога [1].

На изменение суммы экологического налога оказывают влияние такие факторы как количество сожженного топлива и ставка налога.