

ВАЖНЫЕ ПРИНЦИПЫ И ТРЕБОВАНИЯ К ФОРМИРОВАНИЮ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ОСНОВЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Ганиев Зафар Усанович¹

Ташкентский государственный экономический университет
профессор кафедры «Финансовый учет и отчетность», PhD

Annotation. Аннотация: В данной научной статье рассматривается необходимость формирования бухгалтерским учетом отчета о финансовом положении на основе международных стандартов бухгалтерского учета, составления его в соответствии с требованиями и представления внешним пользователям в установленные сроки.

Ключевые слова: международные стандарты бухгалтерского учета, финансовая отчетность, баланс, активы, обязательства, капитал.

Abstract: This scientific article discusses the formation of financial statements based on international accounting standards and the requirements for their preparation, as well as their submission to external users within the established timeframe.

Keywords: international accounting standards, financial reporting, balance sheet, assets, liabilities, equity.

ВВЕДЕНИЕ

В нашей республике реализуются реформы по переходу бухгалтерского учета на Международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО).

Наша цель сегодня — подготовка финансовой отчетности по международным стандартам на предприятиях, основанных на корпоративном управлении. Мы можем добиться этого путем подготовки финансовой отчетности на основе международных стандартов или путем преобразования финансовой отчетности, подготовленной на основе национальных стандартов бухгалтерского учета, в международные стандарты.

24 февраля 2020 года Президентом Республики Узбекистан принято Постановление № ПК-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности», которое предусматривает коренной пересмотр процесса внедрения МСФО. В соответствии с данным Постановлением Президента нашей страны установлено, что с 1 января 2021 года акционерные общества, коммерческие банки, страховые организации, юридические лица, отнесенные к крупным налогоплательщикам, перейдут на ведение бухгалтерского учета на основе международных стандартов финансовой отчетности.²

Утверждено Приложение 1 к приказу министра экономики и финансов Республики Узбекистан от 8 октября 2024 года № 181 «Положение о сроках представления финансовой отчетности, подготовленной на основе международных стандартов финансовой отчетности, и ее составе», «О сроках представления финансовой отчетности, ее составе и содержании». Согласно данному положению четко определены содержание и структура финансовой отчетности, а также формы финансовой отчетности, составляемой в соответствии с НСБУ и МСФО. В настоящем постановлении формы годовой финансовой отчетности, подготовленные в соответствии с МСФО, включают следующее:

бухгалтерскую отчетность согласно приложению 5 к настоящему Положению;

¹ Doctor of Philology (PhD)

² Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПК-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности»



отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе в соответствии с Приложением 6 к настоящему Положению;

Отчет об изменении капитала согласно приложению 7 к настоящему Положению;

отчет о движении денежных средств (косвенный метод) согласно приложению 8 к настоящему Положению;

Примечания (примечания к финансовой отчетности), содержащие основные положения учетной политики и другую пояснительную информацию.

Субъекты бухгалтерского учета обязаны представлять годовые формы финансовой отчетности, составленные в соответствии с МСФО, не позднее 1 мая следующего года.

Он включает в себя подготовку и представление отчета о финансовом положении в соответствии с требованиями МСФО. Это, в свою очередь, позволяет компании привлекать внешних инвесторов.

ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ

Опубликован ряд научных и исследовательских работ по вопросам подготовки и представления финансовой отчетности на основе МСФО. В том числе зарубежные экономисты М.Р. Мэтьюз, П. Эйнсворт, К.Д.Ларсон, Р.Либби, Р.Х.Хермансон, Р.Энтони, Б.Нидлз, Ф.Вуд и другие ученые³ теоретические и концептуальные основы финансовой отчетности и методологические вопросы признания, измерения и отражения активов, обязательств и капитала в финансовой отчетности; Такие ученые, как В.П. Астахов, В. Качалин, М.И. Кутер, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, В.Г.Гетман, Т.Ю.Дружиловская⁴. В своей работе они изучили вопросы применения МСФО в своих странах.

В последующие годы в нашей республике проводились научные исследования по вопросам финансовой отчетности на основе требований МСФО, издавались научные статьи, монографии, учебники. Сегодня многие ученые в нашей стране подчеркивают необходимость перехода на международные стандарты финансовой отчетности, определяют пути достижения этого и предлагают преподавать его как отдельный предмет.

Ж.Курбанбаев, С.Джуманов⁵, М.Марпатов⁶, С.Н.Ташназаров,⁷ К.Б.Уразов⁸. Изучены методические вопросы выявления, оценки и отражения в финансовой отчетности долгосрочных активов, запасов, обязательств, доходов и расходов. О порядке организации и ведения бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах на основе международных стандартов высказались ученые нашей республики: З.Н. Курбанов и научный сотрудник Ф.А.Акрамов⁹, М. Марпатов¹⁰ в своих научных статьях он освещал вопросы гармонизации финансовой отчетности с международными стандартами.

МЕТОДОЛОГИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ

³Эйнсворт, Пенсильвания. Введение в бухгалтерский учет: комплексный подход / Пенне Эйнсворт, Дэн Дейнс, Р. Дэвид Пламли, Кэти Хантаки Ларсон. Ирвин, Напечатано в США, 2005. 425 стр.

⁴И. Кутер. Теория и принципы бухгалтерского учета: Учебник. Учебное пособие.—М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000.—544 с.

⁵Ж.Курбанбаев, С.Джуманов. Пути перевода системы бухгалтерского учета на международные стандарты финансовой отчетности.// Финансы. 2016. № 1, стр. 99-104;

⁶М.Марпатов. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности // Рынок, деньги и кредит, т. —2014. —№9. —стр. 55-60.

⁷С.Н.Ташназаров. Финансовая отчетность в контексте модернизации экономики: проблемы и решения. Монография. Т.: Издательство «Навруз», 2016. С. 31-47.

⁸К.Б.Уразов. Финансовая отчетность: на пути к соблюдению национальных и международных стандартов.// Рынок, деньги и кредит и т.д. —2013. -Нет. 4. —с. 57-61.

⁹З.Н.Курбанов, Ф.А. Акрамов. Актуальные вопросы перехода на международные стандарты финансовой отчетности. // Бизнес-Эксперт, №4, 2015

¹⁰М.Марпатов. Баланс — отчет о финансовом положении. //Рынок, деньги и кредит и т.д. -2016.-№11.-С. 20-24.



При написании и анализе статьи использовались методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, системного подхода, бухгалтерского учета, статистики, экономического анализа, экономико-математические методы.

АНАЛИЗ И РЕЗУЛЬТАТЫ:

Целью МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» является установление рамок для представления финансовой отчетности для общего пользования. Это гарантирует, что финансовая отчетность компании за предыдущий период сопоставима с финансовой отчетностью других компаний.

Финансовая отчетность - это отчет, предназначенный для пользователей, которые не могут запросить отчет, отвечающий их конкретным информационным потребностям.

По нашему мнению, отчет о финансовом положении (баланс) является основным компонентом финансовой отчетности, который характеризует финансовое положение компании на конец отчетного периода, то есть состояние ее активов, обязательств и капитала в разрезе их классифицированных компонентов и их изменения в течение отчетного периода, и обеспечивает внешним и внутренним пользователям информации системный подход к финансовому положению компании. Это стандартизированная система информации, предоставляемая для оценки и принятия решений.

Международные стандарты требуют, чтобы отчет о финансовом положении компании включал, как минимум, следующие статьи.

Имущество (земля), здания, машины и оборудование.
Инвестиционная недвижимость.
Нематериальные активы.
Финансовые активы.
Инвестиции учитываются по методу долевого участия.
Биологические активы.
Резервы.
Торговая и прочая дебиторская задолженность.
Денежные средства и их эквиваленты.
Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и активы, удерживаемые для продажи, входящие в группы выбытия.
Текущие и отложенные налоговые активы (отдельно).
Торговые и иные обязательства.
Текущие и пролонгированные обязательства (отдельно).
Резервы.
Финансовые обязательства.
Обязательства в отношении активов, предназначенных для продажи



Рисунок 1. Элементы финансовой отчетности¹¹

Для приведения состава информации, отражаемой в бухгалтерском балансе, в соответствие с международными стандартами и формирования выводов по этому поводу представляем следующую сравнительную таблицу.

Таблица 1

Информации, которая отражается в бухгалтерском балансе.¹²

В соответствии с НСБУ	Предложения в соответствии с МСФО
1. Материальные активы	1 Имущество, здания, машины и оборудование
2. Нематериальные активы	2. Нематериальные активы
	3. Инвестиционная недвижимость
3. Финансовые активы	4. Финансовые активы (кроме 5, 7 и 8)
	5. Инвестиции, осуществляемые на основе долевого участия
4. Резервы	6. Резервы
5. Дебиторская задолженность	7. Торговая и прочая дебиторская задолженность
6. Денежные средства и их эквиваленты	8. Денежные средства и их эквиваленты
7. Кредиторская задолженность	9. Торговая и прочая кредиторская задолженность
	10. Обязательства, подлежащие оценке
	11. Финансовые обязательства (кроме 9 и 10)
	12. Налоговые обязательства (кроме 13)
	13. Обязательства по налогу на прибыль
	14. Отложенные налоговые активы
8. Резервы	
9. Обязательства, требующие уплаты процентов	
10. Собственный капитал и резервы	15. Собственный капитал и резервы.

Сравнение правил, представленных в этой таблице, позволяет нам сделать несколько выводов, а именно, что правила IASB и МСФО в целом согласованы, но в некоторых областях необходимы улучшения.

В части правил отражения информации в финансовой отчетности стандарт требует, чтобы краткосрочные и долгосрочные активы представлялись непосредственно в виде отдельных разделов в балансе. В этом случае принимаются во внимание исключительные обстоятельства. Строгий подход к представлению информации заключается в объединении сумм по каждой такой статье активов и обязательств, которые, как ожидается, будут погашены или возмещены (а) в течение двенадцати месяцев после даты составления баланса и (б) более чем через двенадцать месяцев после даты составления баланса. В этом случае организация должна раскрыть суммы, которые, как ожидается, будут выплачены и возмещены в течение периода, превышающего двенадцать месяцев.

¹¹Разработки автора

¹²www.ifrsfond.uz - использована информация с сайта Фонда МСФО Министерства финансов.



Краткосрочные активы. Актив должен быть классифицирован как текущий актив, если он соответствует одному из следующих критериев:

- (а) он предназначен для продажи или потребления в ходе обычного операционного цикла предприятия;
- (б) он предназначен в первую очередь для продажи;
- (с) его предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев после отчетной даты;
- (е) это группа денежных средств и их эквивалентов (как определено в МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»), если только ее не запрещается обменивать или выписывать в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты.

Краткосрочные активы имеют три отличительные характеристики:

- они вращаются в течение обычного рабочего цикла;
- они конвертируются в срок, не превышающий 12 месяцев с отчетной даты;
- Активы с неопределенным сроком полезного использования.

Они включают в себя денежные средства и другие быстроликвидные активы.

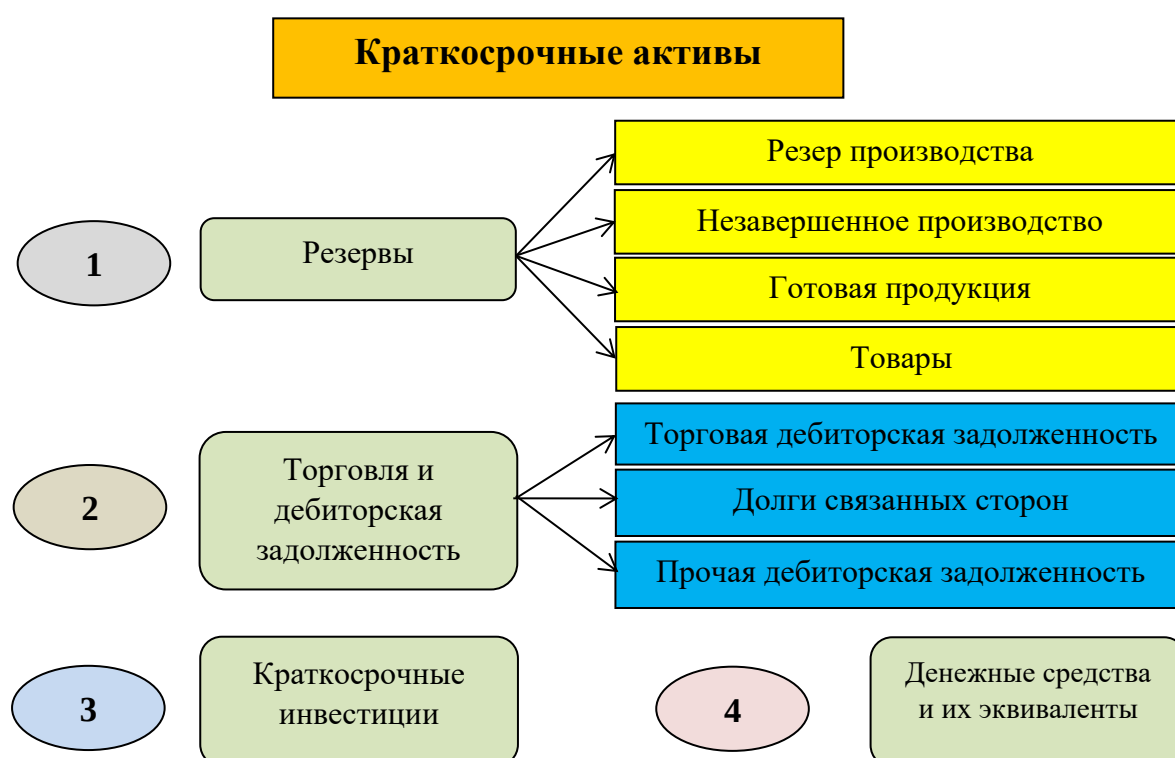


Рисунок 2. Классификация краткосрочных активов¹³

Долгосрочные активы. Все остальные активы, не соответствующие перечисленным выше критериям, следует классифицировать как внеоборотные активы. В зарубежной литературе большинство авторов относят к долгосрочным материальным активам «Землю и ее улучшение» и «Природные ресурсы». (Рисунок 3).

¹³Разработки автора.

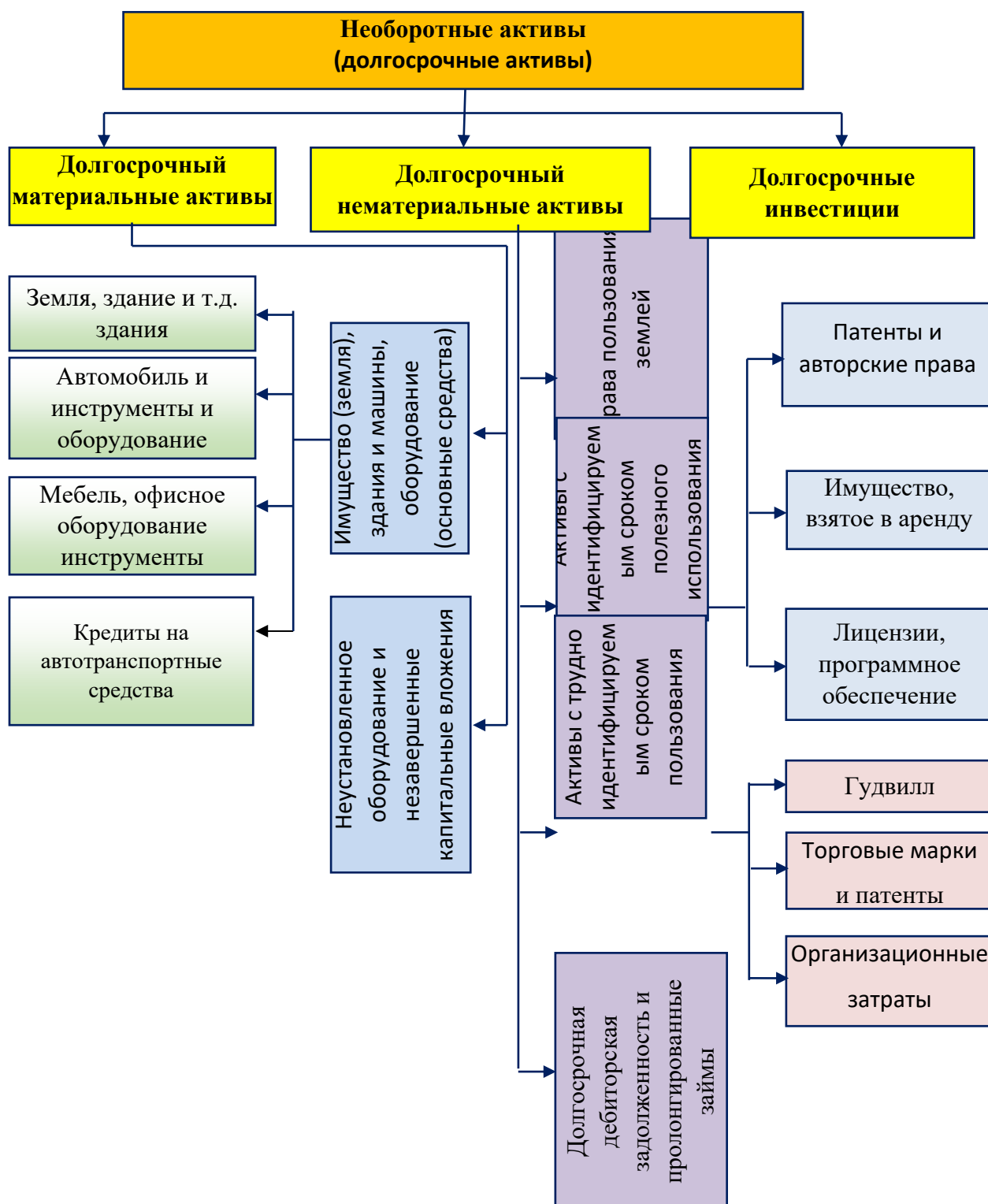


Рисунок 3. Компоненты долгосрочных активов¹⁴

Краткосрочные обязательства. Обязательства классифицируются как краткосрочные в обязательном порядке, если они соответствуют одному из следующих критериев:

- (а) его предполагается прекратить в течение обычного операционного цикла организации;
- (б) его основная цель — продажа;

¹⁴Разработки автора.

(с) ожидается, что он будет погашен в течение двенадцати месяцев после отчетного периода;

(е) организация не имеет безусловного права отсрочить платеж на срок не менее двенадцати месяцев после отчетной даты соответствующего обязательства.

Долгосрочные обязательства. Все остальные обязательства, не соответствующие перечисленным выше критериям, следует классифицировать как долгосрочные обязательства. МСФО (IFRS) 1 также включает ряд раскрытий информации, которые компания обязана раскрывать либо непосредственно в балансе, либо в примечаниях к финансовой отчетности.

В разделе капитала отражены следующие элементы:

- 1) Количество объявленных и фактически выпущенных акций, а также уставный капитал указываются по их номинальной стоимости. В товариществах этот раздел представляет собой общую сумму капитала с указанием вклада каждого класса участников;
- 2) Эмиссионный доход — это часть акций, превышающая их номинальную стоимость;
- 3) Резервы и нераспределенная прибыль;
- 4) Нераспределенная прибыль.



Рисунок 4. Классификация обязательств и собственного капитала

При размещении статей в бухгалтерском балансе по МСФО действует следующее правило: при размещении статей баланса учитывается уровень их ликвидности, то есть они размещаются в порядке перехода от быстроликвидных активов к менее ликвидным, а также от краткосрочных обязательств к долгосрочным.

Таблица 2

Размещение статей бухгалтерского баланса по степени их ликвидности¹⁵

Ресурсы	Обязательства и капитал
• денежные средства и их эквиваленты; • торговая и прочая дебиторская задолженность, в том числе со сроком погашения более 12 месяцев с отчетной даты; • резервы; • прочие финансовые активы, в том числе со сроком погашения более 12 месяцев с отчетной даты; • инвестиции, учитываемые по методу долевого участия, в том числе со сроком окупаемости более 12 месяцев с отчетной даты; • нематериальные активы; • имущество (земля), здания, машины и оборудование	• торговая и прочая кредиторская задолженность, в том числе со сроком погашения более 12 месяцев с отчетной даты; • налоговые обязательства, в том числе со сроком погашения более 12 месяцев с отчетной даты; • долгосрочные процентные обязательства, в том числе со сроком погашения 12 месяцев с отчетной даты; • резервы, в том числе со сроком восстановления 12 месяцев с отчетной даты; • все обязательства; • нераспределенная прибыль; • резервный капитал; • выпущенный акционерный капитал (включая неконтролирующие доли участия) или акционерный капитал; • общий капитал

Организация обязана раскрывать по каждой строке, представленной в ее балансе или в примечаниях к нему, подкласс статей, классифицированных в соответствии с характером деятельности организации. Уровень детализации статей подклассов определяется требованиями международных стандартов финансовой отчетности и осуществляется в зависимости от объема, характера и назначения соответствующих сумм. Раскрытие информации в каждой статье различно. Например:

- Имущество (земля), здания, машины и оборудование классифицируются по классам в соответствии с требованиями Международного стандарта IAS 16;
- дебиторская задолженность, включая задолженность покупателям и заказчиком, задолженность связанным сторонам, авансы и прочая задолженность;
- запасы классифицируются на запасы, незавершенное производство, незавершенное производство и готовую продукцию в соответствии с требованиями Международного стандарта МСФО (IAS) 2 «Запасы»;
- оценочные обязательства подразделяются на оценочные обязательства по стимулированию работников (МСФО (IAS) № 19) и текущим налогам (МСФО (IAS) № 12), оценочные обязательства (МСФО (IAS) № 37) и прочие статьи;
- Частный капитал и резервы делятся на оплаченный капитал, акционерный капитал и резервы.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В заключение можно сказать, что бухгалтерский баланс, составленный в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности, имеет ряд преимуществ и отличий от бухгалтерского баланса, применяемого в нашей практике.

¹⁵Палий В.Ф. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебник. – 3-е изд., исправленное. и доп. – М.: Инфра-М, 2008. – 57 с. переработано.



Прежде всего, составленный на основе МСФО Отчет отличается краткостью и ясностью структуры. Нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости, а имущество (земля), здания, машины и оборудование отражаются по себестоимости с отражением их амортизации отдельной строкой.

Во-вторых, дебиторская и кредиторская задолженность разделяются на торговые и прочие счета, что позволяет подготовить отчет о движении денежных средств на основе трансформации бухгалтерского баланса и отчетов о финансовых результатах. Отложенные налоги указываются отдельно.

В-третьих, стоимость одной акции привилегированных и обыкновенных акций отражается в количестве объявленных, выпущенных и находящихся в обращении акций. Эта информация позволяет предоставлять пользователям очень ценную информацию.

В четвертых, обязательства по налогу на прибыль отражаются отдельно от других обязательств, что обеспечивает согласованность между формами отчетности.

В пятых, отложенные налоговые активы и обязательства показаны отдельно. Такая ситуация вытекает из требований международных стандартов.

В шестых, существуют также различия в учетных терминах, таких как имущество (земля), здания, машины и оборудование, амортизация, торговая дебиторская задолженность, торговая кредиторская задолженность, акционерный капитал, начисленные обязательства и другие термины.

Реализация данных предложений будет способствовать повышению прозрачности финансовой отчетности, приведению баланса, подготовленного на основе национальных стандартов, в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Постановление Президента Республики Узбекистан от 24 февраля 2020 года № ПК-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности».
2. Эйнсворт, Пенсильвания. Введение в бухгалтерский учет: комплексный подход / Пенне Эйнсворт, Дэн Дейнс, Р. Дэвид Пламбли, Кэти Хантаки Ларсон. Ирвин, Напечатано в США, 2005. 425 стр.
3. И.Кутер. Теория и принципы бухгалтерского учета: Учебник. Учебное пособие.—М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000.—544 с.
4. Ж.Курбанбаев, С.Джуманов. Пути перевода системы бухгалтерского учета на международные стандарты финансовой отчетности.// Финансы. 2016. № 1, стр. 99-104.
5. М.Марпатов. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности // Рынок, деньги и кредит, т. —2014. —№9. —стр. 55-60.
6. К.Б.Уразов. Финансовая отчетность: на пути к соблюдению национальных и международных стандартов. // Рынок, деньги и кредит и т.д. —2013. -Нет. 4. —с. 57-61.
7. С.Н.Ташназаров. Финансовая отчетность в контексте модернизации экономики: проблемы и решения. Монография. Т.: Издательство «Навруз», 2016. С. 31-47.
8. З.Н.Курбанов, Ф.А.Акрамов. Актуальные вопросы перехода на международные стандарты финансовой отчетности. // Бизнес-эксперт, № 4, 2015.
9. М.Марпатов. Баланс представляет собой отчет о финансовом положении. //Рынок, деньги и кредит и т.д. -2016.-№11.-С. 20-24.
10. www.ifrsfund.uz.

