

- проведение анализа дебиторской задолженности за ряд лет для обоснования выделения групп дебиторской задолженности по срокам ее непогашения;
- формирование массива данных о дебиторской задолженности и ее списание с группировкой по установленным периодам непогашения;
- расчет коэффициента сомнительной задолженности каждой группы;
- по данным инвентаризации на конец отчетного года разбиение по установленным группам дебиторскую задолженность в зависимости от срока ее непогашения;
- определение резерва по сомнительной задолженности.

При выборе данного метода следует организовать постановку аналитического учета дебиторов не только по срокам образования сомнительной задолженности под задаваемый в учетной политике период, но и срокам погашения безнадежной задолженности в таких периодах. При этом величина резерва зависит от выбранной группировки дебиторской задолженности по срокам непогашения (месяц, квартал, полугодие, год), что требует научного обоснования выбранной группировки.

Применение указанного метода закреплено в учетной политике Белорусской железной дороги, т.к. целесообразно для предприятий с большим числом дебиторов. Однако, учитывая особенности финансовых взаимоотношений в структуре железной дороги, формирования и распределения доходов, расчета и уплаты налога на прибыль, следует организационно разграничить функции по формированию резерва по сомнительным долгам по уровням управления.

Считаем научно обоснованным методологический подход, когда для формирования резерва по сомнительным долгам по перевозочной деятельности в соответствии с Инструкцией №102 по второму способу используются данные о величине просроченной дебиторской задолженности и ее списания в целом по железной дороге без разделения на отделения или предприятия дорожного подчинения. Однако в данном случае речь идет только о расчете общедорожного коэффициента сомнительной задолженности в разрезе групп непогашения. Полученные данные будут применены на иных уровнях управления железной дороги.

Отметим, что создание общедорожного резерва по сомнительным долгам является нецелесообразным, т.к. при возникновении необходимости списания просроченной дебиторской задолженности у какого-либо отделения или предприятия дорожного подчинения раньше остальных весь фонд может быть использован только одним отделением. Это методологически неверно еще и потому, что каждое подразделение на счетах бухгалтерского учета формирует собственный финансовый результат и нет необходимости в передаче и доведении до него резерва.

Поэтому необходимо, чтобы каждое отделение (предприятие дорожного подчинения) имело право на формирование резерва и использование его по назначению в зависимости от реальной величины дебиторской задолженности (определенной по результатам инвентаризации). Таким образом, достигается взаимоувязка между списанием дебиторской задолженности конкретного предприятия и суммой сформированного под него резерва.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что применение второго способа целесообразно, поскольку в нем оптимально сочетаются как объем счетной работы, так и точность получаемых результатов.

Список цитированных источников:

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь
2. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102.
3. Бухгалтерский управленческий учет на железнодорожном транспорте: учеб. пособие / В.Г. Гизатуллина, С.Л. Шатров. – Гомель: БелГУТ, 2014. – 360 с.

УДК 657.22

Шкрабова Т.Н.

Белорусский государственный университет транспорта, г. Гомель

Научный руководитель: ст. преподаватель Сидорова Л.Г.

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ АДАПТАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В статье последовательно изложены вопросы, связанные с проблемами адаптации бухгалтерского учёта основных средств к международным стандартам (МСФО 16 «Основные средства», МСФО 36 «Обесценение активов»). Определено экономическое содержание основных средств и их оценка. Рассматриваются различия учёта основных средств и методик начисления амортизации в Республике Беларусь и по международным стандартам финансовой отчетности.

Основные средства являются неотъемлемой частью любой организации и от обеспечения их сохранности и повышения эффективности их использования зависят важные показатели деятельности организации, такие как финансовое положение, конкурентоспособность на рынке.

В условиях масштабной интеграции мировых рынков все большему количеству отечественных предприятий необходимо представлять финансовую отчетность в соответствии с Международными

стандартами финансовой отчетности (МСФО). Ведение параллельного учета по РБ и МСФО очень трудоемко. Рациональнее трансформировать консолидированную финансовую отчетность. Но и здесь есть свои особенности. Различия в правилах учета некоторых активов, в том числе основных средств, неизбежно приводят к проблемам при трансформации отчетности компании в соответствии с международными стандартами.

Появление новых заинтересованных пользователей информации и их требований к качеству отчетности вызвало необходимость изменения содержания элементов системы бухгалтерского учета и их соответствия требованиям МСФО.

В целях применения МСФО отечественными организациями необходимо нормативное регулирование учетной и отчетной информации, которое должно раскрывать вопросы, связанные с принципами учета, представления финансовой отчетности и раскрытия информации, в целом системы учета и отдельных специфических объектов учета, в том числе, объектов основных средств.

Применительно к современным условиям формирования отчетности в соответствии с требованиями МСФО хозяйствующими субъектами Республики Беларусь, организационные и методические аспекты трансформации бухгалтерского учета страны к требованиям МСФО недостаточно изучены.

Для учета основных средств в соответствии с международными стандартами используется МСФО 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»).

В Республике Беларусь учет основных средств регулируется Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств от 31.04.2012 № 26.

Данный документ приблизил отечественный учет к нормам международных стандартов. Тем не менее, полностью сблизить отечественный подход с международными принципами не удалось.

Сравнение белорусских и международных стандартов учета основных средств начнем с определения объекта учета.

Условия признания актива объектом основных средств в МСФО 16 «Основные средства» и Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств практически идентичны. Сравнение общих положений учета основных средств приведены в таблице 1.

Таблица 1. Критерии признания основных средств по МСФО и РБ

Критерии МСФО	Критерии РБ
1. Использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления за плату во временное владение или пользование; 2. Использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования свыше 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; 3. Организацией не предполагается дальнейшая перепродажа активов; 4. Способность приносить организации экономические выгоды в будущем; 5. Первоначальная стоимость актива должна быть надежно оценена.	1. Активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе, в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование); 2. Организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов; 3. активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев; 4. Организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения; 5. Первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Земельные участки, вложения в земельные участки, в улучшение земель, в объекты природопользования также входят в состав основных средств, что не оговаривается в МСФО.

Требование способности основных средств приносить организации экономические выгоды в будущем, указанное в Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, не противоречит МСФО 16, поскольку способность приносить экономические выгоды, согласно международным стандартам, является основным признаком, свойственным любому активу.

Критерии признания основных средств по международному стандарту состоят в том, что с большой долей вероятности можно утверждать, что компания получит связанные с данным активом экономические выгоды и себестоимость актива может быть надежно оценена.

Помимо критериев признания в учете активов в качестве основных средств имеются существенные расхождения при сравнении единицы бухгалтерского учета данных объектов. Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. МСФО не предписывает единицу признания, то есть не определяет, что именно включает объект основных средств. В связи с этим применение критериев признания к конкретным обстоятельствам, в которых находится организация, требует профессионального суждения, законодательно подкрепленного в учетной политике организации.

Следующий шаг учета – изучение формирования первоначальной оценки основных средств.

В целях ведения учета, начисления амортизации и представления информации об основных средствах в финансовой отчетности по МСФО и РБ применяются различные трактовки видов оценки основных средств при их принятии к учету: первоначальная стоимость – в учете РБ и фактическая себестоимость – по МСФО.

Помимо терминологических отличий имеют место различия и в характеристике данных понятий (таблица 2).

Таблица 2. Сравнение элементов, входящих в оценку основных средств

Фактическая себестоимость основных средств (по МСФО)	Первоначальная стоимость основных средств (законодательство РБ)
включает	
<ul style="list-style-type: none"> – цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений; – затраты на выплату вознаграждений работникам, непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств; – затраты на подготовку площадки; – первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ; – затраты на установку и монтаж; – затраты на проверку надлежащего функционирования актива после вычета чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива в место назначения и приведения его в рабочее состояние (например, образцов, полученных при проверке оборудования); – выплаты за оказанные профессиональные услуги. 	<ul style="list-style-type: none"> – стоимость приобретения основных средств; – таможенные сборы и пошлины; – проценты по кредитам и займам; – затраты по страхованию при доставке; – затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования; – иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования

Так как основные средства составляют значительную часть активов организации, то одной из важнейших характеристик их состояния является показатель амортизации. Амортизация представляет собой процесс переноса объектом своей стоимости на стоимость создаваемого продукта. Амортизация является элементом, формирующим себестоимость производимой продукции, выполняемых работ и услуг и, следовательно, оказывает влияние на показатели, характеризующие результаты деятельности организации.

Согласно МСФО актив нужно амортизировать с момента его готовности к использованию. В отечественной практике амортизацию начисляют с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия основного средства к учету (как правило, большинство предприятий и организаций Республики Беларусь применяют линейный метод начисления амортизации).

Что касается методов амортизации, то МСФО 16 не ограничивают предприятия в выборе. В стандарте указаны наиболее применяемые методы: метод равномерного начисления, метод уменьшающегося остатка, метод суммы чисел лет и метод суммы изделий. При этом в стандарте указано, что используемый вариант должен отражать схему ожидаемого потребления организацией будущих экономических выгод.

В соответствии с Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов от 27.02.09 г. № 37/18/6 методов амортизации четыре: линейный, уменьшаемого остатка, суммы чисел лет срока полезного использования и производительный.

Согласно МСФО применяемый метод амортизации должен периодически пересматриваться и изменяться для отражения достоверной информации и изменений в экономических выгодах от использования основных средств. Изменение метода амортизации должно учитываться как изменение учетной оценки, а амортизационные отчисления текущего и будущего периодов должны корректироваться. В учетной практике Республики Беларусь данные предписания практически не осуществляются.

Стандартом МСФО 16 определено, что уменьшение стоимости объекта основных средств осуществляется на основании стандарта МСФО 36 «Обесценение активов». Так после первоначального признания объект основных средств учитывается по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

В МСФО 36 предусмотрены следующие факторы обесценения: внешние факторы (изменение рыночной ставки процента, значительные сдвиги в технологии, в экономике или в законодательной сфере) и внутренние (реорганизация предприятия, моральное устаревание или физическое повреждение активов).

Если рассматривать бухгалтерский учет в Республике Беларусь (положения Инструкции № 26), то об обесценении основного средства свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

- значительное (более чем на 20 процентов) уменьшение текущей рыночной стоимости основного средства;
- существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;
- увеличение рыночных процентных ставок;
- существенное изменение способа использования основного средства;
- физическое повреждение основного средства;
- иные признаки обесценения основного средства.

При наличии признаков обесценения основного средства определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости основного средства за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и ценности использования основного средства. Анализируя сложившуюся ситуацию, на сегодняшний день процедура обесценения активов организаций Республики Беларусь пока не нашла широкого приме-

нения, в связи с чем оценка активов в отчетности осуществляется не на основании справедливой стоимости активов на дату составления отчетности, а по остаточной стоимости, сложившейся в системе бухгалтерского учета. При этом достаточно важной задачей представляется своевременное определение признаков обесценения активов с целью предотвращения возможных убытков при дальнейшем использовании активов, а также риска мошенничества с финансовой отчетностью, которое может быть выявлено в ходе проверки организации.

Сближение отечественной практики с международными нормами, а в перспективе с налоговым законодательством позволило бы упростить финансовый учет основных средств на предприятиях и процесс трансформации отчетности, а также исключить формирование многочисленных корректировочных поправок и ошибок, приводящих финансовую отчетность к единому пониманию.

Список цитированных источников:

1. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26.
2. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденная постановлением Министерства финансов РБ от 27.02.2009 N 37/18/6 (в редакции от 22.12.2012 N 117/80/37).
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов».
5. Николаева, О.Е. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособ. – 3-е изд. / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М.: Эдиториал УРСС, 2001. – 240 с.

УДК 339.56.055

Топоривский И.Г.

*Черновицкий торгово-экономический институт Киевского национального торгово-экономического университета, г. Черновцы, Украина
Научный руководитель: к.э.н., доцент Быкова Н.В.*

АНАЛИЗ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ВНЕШНЕЙ ТОРГОВЛИ УКРАИНЫ

В современных условиях обоснованная внешнеторговая политика государства может стать одним из инструментов общей стратегии Украины на пути обеспечения не только устойчивых темпов экономического роста, но и экономического развития, что значительно усилит международные позиции и авторитет страны.

Стоит отметить, что Украина проводит внешнеторговые операции почти с 160 странами мира. Важным, также является тот факт, что все регионы Украины принимают участие в экспорте-импорте товаров, при этом наибольший удельный вес приходится на Днепропетровскую и Киевскую области [4]. Внешняя торговля Украины, как и других государств, делится на экспортную и импортную.

Целью исследования является анализ внешней торговли Украины и определение перспектив ее развития.

В таблице, приведёнными ниже, видно, что внешнеэкономическая торговля Украины представляет собой многомиллиардный оборот, который с годами постоянно увеличивается.

Таблица. Внешнеэкономическая торговля Украины на протяжении 2000–2013 гг. (млрд. долл.)

Год	Внешнеторговый оборот	Экспорт товаров и услуг	Импорт товаров и услуг	Сальдо
2000	33 168	18 060	15 108	2 952
2001	36 732	19 809	16 923	2 886
2002	40 181	22 012	18 169	3 843
2003	51 807	27 328	24 479	2 849
2004	69 035	37 980	31 055	6 925
2005	79 498	40 422	39 076	1 346
2006	94 628	45 874	48 754	- 2 880
2007	123 938	58 287	65 651	- 7 364
2008	170 746	78 744	92 002	- 13 258
2009	99 911	49 301	50 610	- 1 309
2010	129 378	63 190	66 188	- 2 998
2011	170 962	82 107	88 855	- 6 748
2012	173 701	82 337	91 364	- 9 027
2013	162 721	78 148	84 573	- 6 425

Период 2000–2009 годов характеризуется постепенным наращиванием внешнеторгового оборота, в котором экспорт преобладает над импортом. Наиболее успешным для Украины был 2004 год, когда сальдо достигло почти 7 млрд. долл. США. Оборот 2009 года с влиянием негативных мировых явлений в экономике упал на 41,5% по сравнению с 2008 годом. После 2009 года внешнеторговый оборот снова начал увеличиваться, но импорт значительно начал преобладать над экспортом.