

УДК 336.02
JEL classification: F65; G17

<https://doi.org/10.33619/2414-2948/85/50>

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПЕРЕХОДА УЗБЕКСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ НА МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

©*Киличева Ф. Б.*, канд. экон. наук, Ташкентский финансовый институт,
г. Ташкент, Узбекистан, fkilicheva@bk.ru

©*Имамова Н. М.*, канд. экон. наук, Ташкентский финансовый институт,
г. Ташкент, Узбекистан, imomova2014@inbox.ru

METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE TRANSITION OF UZBEK ENTERPRISES TO INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

©*Kilicheva F.*, Ph.D., Tashkent Financial Institute, Tashkent, Uzbekistan, fkilicheva@bk.ru

©*Imamova N.*, Ph.D., Tashkent Financial Institute, Tashkent, Uzbekistan, imomova2014@inbox.ru

Аннотация. Рассмотрены методологические проблемы, связанные с автоматизацией учетного процесса, возникающие при переходе узбекских компаний на отчетность по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). В последнее время эта проблема становится весьма актуальной, так как все больше компаний для привлечения иностранных инвестиций осуществляют или планируют осуществлять формирование отчетности по МСФО. Охарактеризованы основные методологические вопросы, которые компаниям необходимо решить еще на стадии принятия решения об автоматизации процессов, а также рассмотрены основные этапы, связанные с разработкой соответствующего набора методологических документов для автоматизации учетного процесса при переходе на МСФО.

Abstract. Considers the methodological problems associated with the automation of the accounting process that arises during the transition of Uzbek companies to reporting in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS). Recently, this problem has become very relevant, as more and more companies to attract foreign investment carry out or plan to carry out the formation of reporting under IFRS. The main methodological issues that companies need to solve at the stage of making a decision on process automation are characterized, and the main stages associated with the development of an appropriate set of methodological documents for automating the accounting process during the transition to IFRS are considered.

Ключевые слова: национальный стандарт бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, автоматизация, учетный процесс, план счетов.

Keywords: National Accounting Standard, International Financial Reporting Standards, automation, accounting process, chart of accounts.

Внедрение МСФО в Республике Узбекистан позволяет обеспечивать необходимой информацией иностранных инвесторов и расширяет возможность доступа к международным финансовым рынкам. В связи, с чем были приняты важные решения по ускоренному переходу крупных предприятий и акционерных обществ на международные стандарты финансовой отчетности (далее — МСФО) (<https://lex.uz/docs/4746049>; [1,2]).

Использование МСФО улучшает деловой климат в стране, позволяет последовательно устранить недостатки и несоответствие отечественной системы бухгалтерского учета без нарушения целостности самой системы.

Во всех компаниях учетный процесс ведется в соответствии с НСБУ и сам процесс в соответствии с данным стандартом не отменен и требования по переходу на МСФО касаются предоставления именно отчетности компании в соответствии с международными стандартами.

Консалтинговые компании обеспечивают «перекладку» текущей финансовой отчетности на отчетность по международным стандартам. Многие компании принимают решение перейти к самостоятельной подготовке отчетности, тогда необходимо провести работу по систематизации всех учетных процессов и автоматизировать ключевые процедуры, чтобы сократить сроки подготовки отчетности и при ее составлении уменьшить риск влияния человеческого фактора.

Ставится задача создать комплексную автоматизированную систему корпоративной отчетности, которая обеспечила бы подготовку консолидированной отчетности по МСФО, а далее — на ее базе отчетов для акционеров.

На основе системного подхода в данной работе предлагается рассмотреть формализацию процесса перехода к отчетности по МСФО для предприятий и компаний, ведущих учетный процесс по НСБУ.

В Республике Узбекистан в настоящее время используется ряд местных (1UZ, UZASBO, ASBT) и зарубежных (1С Предприятие 7.7, 1С Предприятие 8.3, ERP-системы типа SAP, ORACLE, АХАРТА) и ряд других программных продуктов, обеспечивающих частичную или комплексную автоматизацию учетного процесса. Функционал этих программных продуктов разработан в соответствии с требованиями НСБУ и переход на МСФО требует внесения существенных изменений, как в процесс формирования бухгалтерских проводок, так и разработки дополнительных элементов (модулей), позволяющих генерировать отчетность в соответствии с требованиями МСФО.

Особенно это актуально для предприятий, которые обязаны публиковать свою отчетность в определенные сроки и к тому же несколько раз в год, например по требованию бирж, на которых котируются ценные бумаги предприятия. Кроме того, при автоматизации процесса проверки информации, как на этапе ввода ее в систему, так и на этапе проверки непротиворечивости данных, в отчетности значительно сокращается количество ошибок, связанных с «человеческим фактором», причем потребность в таких программах с каждым годом растет [3].

В связи с этим можно выделить характерные для всех узбекских компаний проблемные вопросы, касающиеся подготовки отчетности по МСФО, в частности необходимо:

- формализовать переход от координации подготовки отчетности по МСФО к непосредственно самостоятельной подготовке отчетности; причем этот переход должен происходить под регулярным контролем правления компании и аудиторов;
- создать и формализовать процесс подготовки финансовой отчетности по МСФО, включая разработку методологии, учетной политики, плана счетов, регистров учета и прочих руководств; разработать стратегию перехода на параллельный учет по НСБУ, МСФО, налоговый учет, управленческий учет, а также бюджетирование на основе МСФО;
- основой для учета по НСБУ, налоговому учету и учету по МСФО, а также для подготовки бюджетов разработать интегрированную информационную систему на базе доступных и используемых в стране программных продуктов (например, 1С);

- создать в структуре компании подразделение по подготовке отчетности по МСФО, привлечь сотрудников с опытом подготовки такой отчетности;

- разработать план мероприятий по подготовке финансовой отчетности по МСФО, которая будет удовлетворять требованиям раскрытия и прозрачности (UK Disclosure and Transparency Rules);

- разработать стратегию по интеграции информационных систем для автоматизации подготовки финансовой отчетности по МСФО.

Как видно из сказанного выше работа по переводу отчетности на международные стандарты не заключается только в том, чтобы дать поручение программистам на написание дополнительных программных кодов. В первую очередь задача перевода отчетности предприятия на стандарты МСФО лежит в организационной плоскости. От того, насколько грамотно будет поставлена задача программистам, зависят качество отчетности, сроки ее подготовки и количество ручного труда, поэтому методологическая база проекта является фундаментом, на котором будет спроектирована и построена автоматизированная система ведения учета и подготовки отчетности по МСФО. При этом лицам, ответственным за разработку методологии, требуется не только знать МСФО и особенности деятельности компании. Методологи должны отлично понимать процесс автоматизации и особенности выбранного программного продукта. Как показывает практика, консультанты в компаниях, специализирующихся на автоматизации, как правило, недостаточно хорошо владеют МСФО, а специалисты отделов МСФО в компаниях-заказчиках часто не разбираются в технической стороне вопроса.

В этой связи, прежде чем приступать к разработке методологии, необходимо убедиться, что этой задачей будут заниматься специалисты, владеющие как методологической, так и технической стороной дела, а также необходимо концептуально продумать вопрос функциональной архитектуры!

Ряд публикаций, касающихся организации процесса внедрения МСФО В общих чертах роль методологов в проектах по автоматизации сводится к следующим задачам [1-3]:

1. Участие в выборе оптимального программного продукта для решения задачи подготовки отчетности по МСФО с учетом особенностей заказчика.

2. Выбор способа подготовки отчетности по МСФО (полная/частичная автоматизация, автоматизация полностью параллельного учета, автоматизация путем конвертации из НСБУ и т. д.).

3. Выявление перечня задач, подлежащих автоматизации.

4. Разработка и/или адаптация методических документов для работы в системе, в частности: план счетов по МСФО (существенно отличается от плана счетов по НСБУ); карта соответствия (мэппинг) данных по НСБУ и МСФО; нормативно-справочная информация и методика ее применения; альбом отчетных форм по МСФО и методика их заполнения; алгоритмы расчетов и формирования данных в системе (в том числе регламентные операции); методика загрузки начальных остатков в систему; регламент ведения учета по МСФО в компании и др.

5. Разработка проектной документации, включающей в себя: функционально-технические требования к системе; техническое задание на разработку/доработку системы; программа и методика тестовых испытаний; руководство пользователя и администратора и др.

6. Тестирование разработанного функционала.

7. Обучение конечных пользователей.

8. Консультационное сопровождение на этапе эксплуатации (обязательное требование)

9. Прохождение внешнего аудита информационной системы (при необходимости).

Следует особо обратить внимание, что под методологической базой проекта по автоматизации подразумевается набор документов, регламентирующий порядок ведения учета и формирования отчетности по МСФО в компании и необходимый для проектирования и разработки автоматизированной системы. Универсального перечня документов обычно не существует, так как он может меняться в зависимости от специфики деятельности компании и требований к уровню автоматизации (<http://fmc.uz/main.php?n=nsbu>).

Рассмотрим вопросы, касающиеся набора методологических документов, необходимых для случая, когда в качестве способа подготовки отчетности выбрана полная автоматизация (все участки учета и формирование отчетности), выполняемая путем конвертации данных из НСБУ. Этот процесс разбивается на ряд следующих этапов:

Этап 1. Разработка плана счетов МСФО. Поскольку на большинстве предприятий учетный процесс автоматизирован и в нем используется план счетов в соответствии со стандартом НСБУ № 21, для целей автоматизации отчетности по МСФО план счетов потребуются формировать в виде специализированных забалансовых счетов, детализировать и адаптировать их с учетом требований программного продукта, на котором предполагается выполнять автоматизацию, а именно: выделить счета верхнего уровня и субсчета; организовать кодировку счетов по аналогии кодов МСФО с кодами счетов НСБУ (например, счет 5010 «Касса» НСБУ, счет F5010 «Cash» в МСФО); определить язык наименования счетов (иногда используется один язык, иногда несколько); для каждого счета указать его тип (активный, пассивный, активно-пассивный); описать аналитику (субконто) по каждому счету (например, для счета НСБУ 6010 «Расчеты с поставщиками» (аналог вводимого счета по МСФО F6010 «Расчеты с поставщиками») целесообразно вести учет в разрезе контрагентов и договоров контрагентов; соответственно, субконто первого уровня — «Контрагенты», субконто второго уровня — «Договоры контрагентов»); выделить счета, по которым будет вестись не только суммовый, но и количественный учет (как правило, это счета, имеющие аналитику «Материалы» или «Номенклатура»); выделить валютные счета, по которым будет вестись учет не только в функциональной валюте, но и в иностранных валютах.

В зависимости от специфики может потребоваться организация других признаков и характеристик на Плане счетов МСФО (например, может потребоваться отметить счета, по которым учет ведется в разрезе филиалов/подразделений; монетарные счета, остатки по которым подлежат переоценке согласно МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов», и др.).

Как показывает практика, разработку Плана счетов целесообразно выполнять специалистам заказчика при согласовании с внешними методологами проекта. В таблице ниже представлен пример формата документа соответствия плана счетов НСБУ и МСФО.

Этап 2. Разработка перечня типовых хозяйственных операций и методика их отражения на Плане счетов МСФО (Карта функционального покрытия). Поскольку деятельность любой организации можно свести к конечному набору хозяйственных операций, отражаемых в системе по различным участкам учета (например, участок «Основные средства» предполагает операции: поступление ОС, принятие к учету ОС, переоценка ОС, перемещение ОС, изменение параметров/характеристик ОС, выбытие ОС и др.), то каждая операция определенным образом регистрируется в системе, т.е. отражается на счетах бухгалтерского учета: определяются проводка, сумма проводки, документ-регистратор этой проводки, выполняется запись. Чтобы сформировать перечень типовых хозяйственных операций по МСФО, необходимо: проанализировать и описать операции по НСБУ в информационной системе за предшествующие периоды (год-два); описать операции,

специфические для МСФО, которые не отражаются в НСБУ (начисление ряда оценочных резервов, учет лизинга, учет по договорам подряда, обесценение активов и др.); определить, как описанные операции будут отражаться по МСФО — либо путем конвертации данных НСБУ по правилам мэппинга, либо отдельными документами по МСФО (часть документов может быть уже предусмотрена в программном продукте; возможно, потребуется их доработка, а в случае отсутствия — создание с нуля);

Код по НСБУ	Наименование по НСБУ	Код по МСФО	Наименование по МСФО	Вал	Кол	Заб	Акт	Субконто 1	Субконто 2	Субконто 3
4000	Счета к получению	F4000	Accounts receivable				A	Контрагенты	Основание	
4010	Счета к получению от покупателей и заказчиков (в суммах)	F4010	Accounts receivable from buyers and customers (in UZS)				A	Контрагенты	Основание	
4011	Счета к получению от покупателей и заказчиков (в валюте)	F4011	Accounts receivable from buyers and customers (in foreign currency)	+			A	Контрагенты	Основание	
4020	Счета к получению от реализации прочих активов (в суммах)	F4020	Accounts receivable from sale of other assets (in UZS)				A	Контрагенты	Основание	
4021	Счета к получению от реализации прочих активов (в валюте)	F4021	Accounts receivable from sale of other assets (in foreign currency)	+			A	Контрагенты	Основание	
4030	Счета к получению от реализации услуг (в суммах)	F4030	Accounts receivable from the sale of services (in UZS)				A	Контрагенты	Основание	
4031	Счета к получению от реализации услуг (в валюте)	F4031	Accounts receivable from the sale of services (in foreign currency)	+			A	Контрагенты	Основание	
4090	Прочие счета к получению	F4090	Other accounts receivable				A	Контрагенты	Основание	
Признаки счета:										
Вал - валютный учет										
Кол - количественный учет										
Заб - забалансовый учет										
Акт - признак активности (А-Активный, П-пассивный, АП - активно-пассивный)										
Субконто (1,2,3) - разрез аналитического учета										

В результате на данном этапе появляется понимание, для каких проводок необходимо описывать мэппинг, какие следует исключать из конвертации; рождается перечень задач для автоматизации в части документов, требующих доработки/разработки. Разработку Карты функционального покрытия целесообразно поручить внешним методологам проекта (так как они лучше осведомлены в части технических возможностей программного продукта и результаты этой работы будут положены в основу формирования Функционально-технических требований к разрабатываемой системе) с последующим согласованием со стороны заказчика. В таблице ниже представлен пример формата Карты функционального покрытия.

Код операции	Дт	Наименование	Кт	Наименование	Содержание операции	Отражение в МСФО
1	01xx	Собственные основные средства	0810	Строительство объектов ОС	Ввод в эксплуатацию ОС	Документ МСФО «Принятие к учету ОС МСФО»
2	01xx	Собственные основные средства	0820	Приобретение отдельных объектов ОС, не требующих сборки	Ввод в эксплуатацию ОС	Документ МСФО «Принятие к учету ОС МСФО»
3	0820	Приобретение отдельных объектов ОС, не требующих	6030	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	Счет-фактура поставщика	Документ МСФО «Счета к оплате»
4	9210	Выбытие основных средств	01xx	Собственные основные средства	Списание, выбытие ОС	Документ МСФО «Выбытие ОС МСФО»
5	02xx	Амортизация собственных основных средств	9210	Выбытие основных средств	Списание, выбытие ОС (амортизация)	Документ МСФО «Выбытие ОС МСФО»
Прим.						
01xx -- возможен выбор из счетов учета основных средств 0110-0199						
02xx -- возможен выбор из счетов учета амортизации основных средств 0210-0299						

Этап 3. Разработка карты соответствия (мэппинг) данных по НСБУ и МСФО. Данная Карта соответствия должна использоваться для конвертации проводок по НСБУ на план счетов МСФО и для поиска соответствий счетов при выполнении регламентных процедур (например, начисление амортизации, закрытия месяца и др.).

Карта соответствия разрабатывается на основе анализа типовых хозяйственных операций заказчика. Здесь должно быть описано соответствие между документами НСБУ и МСФО, между счетами НСБУ и МСФО, аналитиками счетов; соответствие для конкретных проводок. Если суммы проводок МСФО будут отличаться от сумм НСБУ, то для каждого соответствия необходимо описать правило расчета суммы проводки МСФО.

Отдельным списком оформляются проводки НСБУ, не подлежащие конвертации в МСФО (исключаемые из конвертации). Например, проводки по начислению амортизации в НСБУ (Дт20xx, Кт 02xx) не подлежат конвертации, так как будут формироваться отдельным документом в системе МСФО, поскольку нормы амортизации, как правило, разные в НСБУ и для целей МСФО.

Для того чтобы проводка НСБУ (не содержащаяся в списке исключенных) была конвертирована в проводку МСФО, по Карте соответствия должно быть найдено соответствие и для дебета, и для кредита счетов проводки, определено правило расчета суммы, найдены значения субконто для заполнения. Если на счетах ведется количественный учет, то количество также должно конвертироваться из НСБУ.

При подготовке Карты соответствия отдельно следует описать правила приоритета, например: наивысший приоритет, имеют проводки, содержащиеся в списке «Исключаемые из конвертации», приоритет следующего порядка — проводки, для которых задано самое полное соответствие (например, проводке Дт 6710 «Расчеты с персоналом», Кт 5010 «Касса» соответствует проводка МСФО Дт F6710, Кт F5010, при этом значения субконто к счетам МСФО равны значениям субконто счетов НСБУ), приоритет нижнего уровня — прочие соответствия (<https://finotchet.ru/library/160/12/19/>).

Этап 4. Разработка нормативно-справочной информации (НСИ), используемой для целей МСФО, и методики ее применения. Под НСИ понимаются константы, справочники и регистры, которые потребуются для ведения учета по МСФО. Здесь следует описать: объекты, которые имеются в системе НСБУ и будут использоваться в МСФО без доработок и изменений; объекты, имеющиеся в системе НСБУ, по которым потребуется доработка каких-либо реквизитов/параметров для целей МСФО; объекты, характерные для МСФО и отсутствующие в системе НСБУ, такие как, например: константа «Дата запрета редактирования МСФО»; константа «Ставка дисконтирования МСФО»; справочник «Соответствие счетов»; справочник «Исключение проводок»; справочник «Основные средства МСФО»; регистр «Результаты переоценки МСФО» и т.п.

Этап 5. Разработка правил учета специфических операций, т.е. операций, требующих применения бухгалтерских оценок, таких как: начисление амортизации для целей МСФО (какие способы, ставки амортизации, ликвидационную стоимость использовать; в какой момент начинать и прекращать начисление; амортизировать каждый объект или группу); обесценение активов (какую ставку дисконтирования использовать, как определять справедливую стоимость объектов, на какие активы и в какой пропорции распределять убыток); учет лизинга (каким способом распределять процентную составляющую); учет операций по договорам подряда (как определять степень завершенности, как оценивать будущие доходы и затраты по договорам); расчет резервов (по каким формулам рассчитывать оценочные резервы каждого вида); механизмы консолидации данных (если требуется подготовка консолидированной отчетности).

Этап 6. Разработка альбома форм отчетности по МСФО и методики формирования показателей. Этот этап включает в себя выходные формы отчетности по МСФО в соответствии с установленными требованиями и включает в себя: типовая оборотно-сальдовая ведомость, построенная по Плану счетов МСФО, с сопутствующими расшифровками (ОСВ по счету, анализ счета, карточка счета, анализ субконто и др.); пакет отчетности по МСФО (Отчет о финансовом положении, Отчет о совокупном доходе, ОДДС, Отчет об изменениях капитала и расшифровки к ним); специальные и специфические отчеты, например, «Ведомость начисления амортизации МСФО», «Отчет о результатах конвертации проводок», «Расчет отложенных налогов», «Справка-расчет по формированию резервов» и др.

Следует особо отметить, что составление отчетности по МСФО сопряжено с принятием решений, основанием для которых служит профессиональное суждение составителей. Запрограммировать его невозможно. Даже с учетом имеющейся в любой автоматизированной системе возможности вводить ручные корректировки и исправлять посчитанные системой цифры возникнут определенные сложности и ограничения. Не всегда возможно описать языком формул все виды расчетов со всеми возможными вариантами. Поэтому нахождение оптимального компромисса между объемом работ, производительностью программы и удобством работы пользователя — одна из первоочередных задач, решаемых на этапе разработки и внедрения программного продукта для ведения учетного процесса по МСФО.

Резюмируя изложенный выше материал, нами сделаны следующие основные выводы:

– привлечение инвестиций в экономику республики напрямую связано с обеспечением прозрачности деятельности компаний и предприятий, которые являются получателями таких инвестиций. Такую прозрачность позволяет обеспечить перевод компаний на всемирно признанные международные стандарты финансовой отчетности;

– в обеспечении быстрого формирования актуальной отчетности по стандартам МСФО важную роль играет автоматизация учетного процесса с использованием специализированных программных продуктов, в частности «1С»;

– переход на МСФО и автоматизация соответствующей отчетности является сложным процессом, требующим привлечения не только специалистов по программированию, но и соответствующих специалистов в области методологии учета, специалистов с опытом формирования отчетности по МСФО;

– при переходе предприятия на отчетность по МСФО необходимо выполнение ряда этапов, связанных с разработкой соответствующего набора методологических документов, включающих в себя: порядок формирования плана счетов МСФО; формирование перечня типовых хозяйственных операций и методики их отражения в плане счетов; разработка карты соответствия (мэппинг) данных по НСБУ и МСФО; разработка соответствующей нормативно-справочной информации и правил учета специфических операций, используемых для целей МСФО, а также разработка альбома форм отчетности по МСФО и методики формирования показателей.

Список литературы:

1. Миронова Ю. М. Автоматизация процесса подготовки отчетности по международным стандартам // Международный бухгалтерский учет. 2012. №16. С. 25-35.
2. Манько С. В. Автоматизация учета по МСФО: методологическая база проекта // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2011. №2. С. 77-87.

3. Карецкий А. Ю. Стандартизация бухгалтерского учета и ее влияние на принятие международных стандартов финансовой отчетности в России // *Власть*. 2012. №10. С. 121-124.

4. Карецкий А. Ю. Формирование новых подходов к применению средств автоматизации при подготовке отчетности по МСФО // *Современные тенденции развития экономики, управления и права*. 2012. С. 185-202.

References:

1. Mironova, Yu. M. (2012). Avtomatizatsiya protsessa podgotovki otchetnosti po mezhdunarodnym standartam. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet*, (16), 25-35. (in Russian).

2. Man'ko, S. V. (2011). Avtomatizatsiya ucheta po MSFO: metodologicheskaya baza proekta. Korporativnaya finansovaya otchetnost'. *Mezhdunarodnye standarty*, (2), 77-87. (in Russian).

3. Karetskii, A. Yu. (2012). Standartizatsiya bukhgalterskogo ucheta i ee vliyanie na prinyatie mezhdunarodnykh standartov finansovoi otchetnosti v Rossii. *Vlast'*, (10), 121-124. (in Russian).

4. Karetskii, A. Yu. (2012). Formirovanie novykh podkhodov k primeneniyu sredstv avtomatizatsii pri podgotovke otchetnosti po MSFO. In *Sovremennye tendentsii razvitiya ekonomiki, upravleniya i prava* (pp. 185-202). (in Russian).

*Работа поступила
в редакцию 05.11.2022 г.*

*Принята к публикации
12.11.2022 г.*

Ссылка для цитирования:

Киличева Ф. Б., Имамова Н. М. Методологические аспекты перехода узбекских предприятий на международные стандарты финансовой отчетности // *Бюллетень науки и практики*. 2022. Т. 8. №12. С. 421-428. <https://doi.org/10.33619/2414-2948/85/50>

Cite as (APA):

Kilicheva, F., & Imamova, N. (2022). Methodological Aspects of the Transition of Uzbek Enterprises to International Financial Reporting Standards. *Bulletin of Science and Practice*, 8(12), 421-428. (in Russian). <https://doi.org/10.33619/2414-2948/85/50>