

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

314

Przyszłość rachunkowości i sprawozdawczości – założenia, zasady, definicje Ujawnienia informacji w sprawozdaniu finansowym

Redaktorzy naukowci

Zbigniew Luty

Aleksandra Łakomiak

Alicja Mazur



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2013

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-323-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Jolanta Chluska , Wybrane aspekty porównywalności sprawozdań finansowych.....	11
Małgorzata Cieciura , Pomiar jako jedna z naczelných cech systemu rachunkowości finansowej w kontekście społecznej odpowiedzialności biznesu.....	21
Jerzy Gierusz , Postulowana forma ujawnień w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.....	31
Yury Y. Karaleu , Rozwój sprawozdawczości finansowej w przyszłości: tradycyjna rachunkowość a islamska koncepcja rachunkowości	45
Joanna Koczar , Porównywalność informacji w raportach o społecznej odpowiedzialności biznesu	52
Anna Kuzior , Informacje dodatkowe do sprawozdania finansowego i kierunku ich zmian.....	63
Irina Loukianova , Księga główna i jej lustrzane odbicie – problemy sprawozdawczości finansowej białoruskich oddziałów międzynarodowych koncernów.....	75
Aleksandra Łakomiak , Definiowanie pojęć w rachunkowości a cechy jakościowe sprawozdania finansowego	83
Teresa Martyniuk, Katarzyna Szawczak , Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw	104
Anna Mazurczak , Raporty społeczne jako uzupełnienie informacji ujawnianych przez spółki giełdowe w Polsce	119
Agnieszka Nóżka , Sprawozdawczość kapitału intelektualnego w kontekście potrzeb informacyjnych interesariuszy.....	130
Małgorzata Rówińska , Raportowanie całkowitego dochodu – zmiany w regulacjach MSR 1.....	143
Janusz Samelak , Ramy koncepcyjne zintegrowanego sprawozdania jako formy raportowania CSR.....	155
Tatiana Sviridovich , Sprawozdawczość finansowa banków w Republice Białorusi – stan obecny i perspektywa przejścia na MSSF.....	166
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Definiowanie zakresu, zasięgu i jakości zintegrowanego sprawozdania.....	174
Marzena Tatarska , Sprawozdawczość zintegrowana na przykładzie Grupy Lotos S.A.	187
Agnieszka Tłaczała, Piotr Tłaczała , Prezentacja innych całkowitych dochodów według standardów międzynarodowych.....	200

Tatiana Verezubova , Doskonalenie rachunkowości i sprawozdawczości białoruskich ubezpieczycieli.....	211
Ewa Walińska, Anna Jurewicz , Ujawnianie informacji w raporcie finansowym – czy potrzebne są ramy konceptualne?	218
Natallia Yauseichykava , Ewidencje podatkowe osób fizycznych prowadzących działalność w Republice Białoruś – perspektywy zmian.....	236
Joanna Zuchewicz , Zintegrowane sprawozdanie finansowe jako instrument prezentacji gospodarczych i społecznych dokonań jednostki	247

Summaries

Jolanta Chluska , Chosen aspects of the financial statements comparability	20
Malgorzata Cieciora , Measurement as one of the main features of the system of financial accounting in the context of Corporate Social Responsibility	30
Jerzy Gierusz , Recommended presentation of Statement of Comprehensive Income	44
Yury Y. Karaleu , Future development of financial reporting: conventional accounting and islamic concept.....	51
Joanna Koczar , Comparability of information in reports on Corporate Social Responsibility	62
Anna Kuzior , Additional information to financial statements and directions of their changes	74
Irina Loukianova , Ledger and its mirror image – problems of financial reporting of Belarus branches of international concerns	82
Aleksandra Łakomiak , Definition of terms in accounting vs. qualitative characteristics of financial statement.....	103
Teresa Martyniuk, Katarzyna Szawczak , Corporate Social Responsibility reporting.....	118
Anna Mazurczak , Social reports as a supplement of information disclosed by public companies in Poland.....	129
Agnieszka Nózka , Reporting on intellectual capital and information needs of stakeholders	142
Malgorzata Rówińska , The statement of comprehensive income – the change of IAS 1 regulations.....	154
Janusz Samelak , Conceptual framework of integrated report as a form of CSR reporting.....	165
Tatiana Sviridovich , Current status and prospects for the conversion of financial reporting of banks in the Republic of Belarus to the international standards	173
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Defining the scope, coverage and quality of integrated report	186

Marzena Tatarska , Integrated reporting on the example of the Lotos Group Joint Stock Company	199
Agnieszka Tlaczala, Piotr Tlaczala , Presentation of other comprehensive income according to international standards	210
Tatiana Verezubova , Improvement of accounting and reporting of Belarusian insurance companies	217
Ewa Walińska, Anna Jurewicz , Disclosure of information in financial report. Are conceptual frameworks needed?.....	235
Natallia Yauseichykava (Natalia Jewsiejczikowa) , Tax records of individual entrepreneurs in Belarus – prospects of change	246
Joanna Zuchewicz , Integrated financial statement as the instrument of an entity’s economic and social performance presentation	256

Irina Loukianova

Białoruski Państwowy Uniwersytet Ekonomiczny, Mińsk
Republika Białorusi

KSIĘGA GŁÓWNA I JEJ LUSTRZANE ODBICIE – PROBLEMY SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ BIAŁORUSKICH ODDZIAŁÓW MIĘDZYNARODOWYCH KONCERNÓW

Streszczenie: W artykule omówiono możliwość równoczesnego prowadzenia dwóch ksiąg głównych, w walucie białoruskiej i obcej, za pomocą odpowiedniego oprogramowania. Celem napisania tego artykułu jest określenie możliwości i konieczności przygotowania sprawozdania finansowego z ekwiwalentnymi wartościami liczbowymi, ale w różnych walutach, oraz analiza możliwości zbliżenia sprawozdawczości przygotowywanej na podstawie białoruskiego prawa i standardów międzynarodowych. W artykule sformułowano również opinię o niezbędności, zaletach i wadach stosowania w praktyce takiego „lustrzanego” odbicia ksiąg głównych.

Słowa kluczowe: wycena w walucie obcej, sprawozdawczość skonsolidowana.

1. Wstęp

Wiele białoruskich przedsiębiorstw to oddziały międzynarodowych grup i korporacji, które przygotowują sprawozdawczość zgodnie z wymogami MSSF i USGAAP. W procesie przygotowywania sprawozdawczości przez białoruskie oddziały wykorzystywane są dane z ewidencji księgowej prowadzonej za pomocą oprogramowania standardowego lub autorskiego, jak 1C, Galaktika i inne. Przy tym w wielu przypadkach białoruskie oprogramowanie pozwala na jednoczesne przygotowanie dwóch ksiąg głównych – w rublach białoruskich i w walucie obcej. Za pomocą specjalnych programów transformujących można tworzyć sprawozdawczość opartą na zasadach różniących się od standardów białoruskich. Celem niniejszego artykułu jest analiza możliwości maksymalnego zbliżenia białoruskiej sprawozdawczości i standardów obowiązujących w spółce macierzystej. W artykule poddano analizie między innymi możliwość i konieczność prowadzenia sprawozdawczości w dwóch walutach z zachowaniem ich całkowitej równoważności. Podstawowym problemem poruszonym w artykule jest wyrażenie opinii o konieczności stosowania oraz o zaletach i wadach jednoczesnego stosowania w praktyce dwóch ksiąg głównych, stanowiących swoje lustrzane odbicie.

2. Praktyka w zakresie sprawozdawczości finansowej w Republice Białorusi

Analiza sprawozdawczości białoruskich przedsiębiorstw, które przekazują dane do konsolidacji jakimkolwiek podmiotowi międzynarodowemu lub też spółce matce znajdującej się w krajach stosujących Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) lub GAAP, pozwala na dokonanie całego szeregu uogólnień.

Obecnie na Białorusi stosowane są różne modele generowania danych przy prowadzeniu skonsolidowanej sprawozdawczości przez firmę matkę:

- spółka matka wymaga jedynie przekazania sprawozdawczości w „równoległym” systemie sprawozdań wyłącznie w rublach białoruskich; w takim przypadku kwestię oceny działalności filii w walucie obcej bierze na siebie bezpośrednio księgowość w centralnym biurze spółki matki;
- na Białorusi przygotowywana jest cała sprawozdawczość, którą następnie włącza się do sprawozdawczości grupy przy zachowaniu zasad konsolidacji.

W celu przygotowania pełnowartościowego sprawozdania na Białorusi praktykuje się trzy podstawowe rozwiązania.

Pierwsze podejście jest związane z prowadzeniem niezależnej równoległej (podwójnej) rachunkowości, kiedy to firma w zasadzie ma dwie księgowości, dwa plany kont oraz może mieć dwa kompleksy oprogramowania. Taka droga wymaga znacznych nakładów finansowych i organizacyjnych i jest dostępna tylko niewielkiej liczbie dużych podmiotów. Przy stosowaniu tej metody zawsze pojawia się kwestia sprawdzenia adekwatności dokonanych zapisów księgowych w zakresie wielu operacji gospodarczych znajdujących się w ewidencji, a prowadzonych przez te przedsiębiorstwa według metodologii białoruskiej i reguł obowiązujących w danej grupie firm. Zawsze najistotniejsze znaczenie ma odpowiedź na pytanie, czy całość kształt operacji opracowanych w wyniku niezależnego równoległego przetwarzania pierwotnych dokumentów pokrywa się. Natomiast w przypadku rozwoju firmy (zwiększenia liczby operacji) odpowiedź na to pytanie staje się jeszcze bardziej problematyczna. Przy tym dana metoda pozwala na:

- wprowadzanie do „międzynarodowej” bazy rachunkowości wszystkich informacji, w tym również te, które z określonych powodów nie znalazły się w białoruskiej sprawozdawczości (na przykład są to operacje wymagane przez GAAP albo MSSF);
- przeprowadzanie operacji od razu według standardów zachodnich bez dokonywania korekty w lokalnej sprawozdawczości;
- obniżanie ryzyka związanego ze sprawdzaniem sprawozdawczości przez organy kontrolne (na przykład podatkowe);
- maksymalnie szybkie otrzymywanie sprawozdawczości międzynarodowej oraz rachunkowości zarządczej bez straty czasu na korektę białoruskiej sprawozdawczości.

Niezależne wprowadzanie dokumentów przez dwie księgowości zapewnia regulację (rekoncyliację) danych z dwóch różnych ewidencji księgowych i pozwala stworzyć w firmie skuteczny system wewnętrznego audytu i kontroli.

Część informacji jest przygotowywana w białoruskim systemie ewidencji i jest przenoszona do systemu międzynarodowego tylko za pomocą wpisów syntetycznych. Dotyczy to głównie wypłat i potrąceń podatkowych.

W tym przypadku kwestia oceny lustra (zwierciadła) nie jest rozpatrywana. Dwa warianty sprawozdań są analizowane w celu zapewnienia podwójnej kontroli.

Drugie podejście związane jest z tworzeniem jednolitej bazy danych, w której dane po jednokrotnym wprowadzeniu są zapisywane w formie dwóch równoległych planów kont, między którymi zostają ustalone określone odpowiedniości. Możliwość większości współczesnych programów (na przykład 1C) pozwalają (przy korzystaniu z jednej bazy danych) na tworzenie różnych formularzy wyjściowych przy przeprowadzaniu szeregu operacji gospodarczych wraz z systemem niezbędnych wpisów. Operacje dokonywane „ręcznie” w danym przypadku nie są pożądane, ponieważ nie pozwalają na jednoznaczne określenie wyników klasyfikacji do pierwszej lub drugiej grupy sprawozdawczości. W trakcie stosowania danego podejścia pojawia się jeden problem. Często konieczne jest wskazanie nadrzędnego i podrzędnego (odtworzanego automatycznie według nadrzędnego) planu kont. Praktyka pokazuje, że w danym przypadku kwestią zasadniczą jest automatyzacja całkowitego wprowadzania operacji gospodarczych. W firmach prowadzących prężną działalność z dużymi wymaganiami wobec rachunkowości zarządczej, a co za tym idzie – z dużą liczbą i zróżnicowaniem dokonywanych operacji – wymienione podejście niekiedy prowadzi do uproszczeń i błędnej interpretacji sprawozdawczości otrzymywanej w „nadrzędnym” pliku wpisów. W tym przypadku kwestia oceny „lustrzaności” przeprowadzanych operacji jest rozpatrywana albo w kontekście przestrzegania zasad merytoryczno-metodologicznych, albo w kontekście uzyskania równoważnego lustra (otrzymanie liczb stanowiących odpowiednik w walucie według kursu na dzień dokonywania sprawozdawczości).

Trzecie podejście polega na opracowaniu i wykorzystaniu jednego (wspólnego) szczegółowego planu kont do opisanie wszystkich operacji gospodarczych. Plan kont jest opracowywany w ramach białoruskiego planu kont. Wewnątrz niego otwierane są wszystkie subkonta, konta analityczne, które są niezbędne do uszczegółowienia informacji zgodnie z systemem ewidencji inwestora zagranicznego. W procesie tworzenia takiego planu kont dokonywany jest opis wzorów w celu otrzymania wartości każdego wiersza zarówno zgodnie z systemem stosowanym przez inwestora, jak i według standardów prawa białoruskiego. Formuła jest tworzona dla każdego wiersza ewidencji i stanowi kombinację wartości lub po prostu wartość salda lub obrotów na odpowiednich kontach bilansowych (subkontach, kontach analitycznych). Korelacja kont i poszczególnych wierszy w ewidencji jest ustalana na podstawie pokrycia się istoty finansowej i gospodarczej wskazanych na nich operacji. Opis wierszy w ewidencji w białoruskiej sprawozdawczości i sprawozdawczości spółki

matki jest dokonywany niezależnie, dlatego też wartości tego samego konta bilansowego mogą być wykorzystywane niezależnie od siebie w różnych kontekstach, jeśli odpowiada to różnym metodologiom rachunkowości. W tym przypadku tworzenie sprawozdawczości finansowej w „równoległych” systemach odbywa się automatycznie według wprowadzonych wcześniej wzorów. W taki sposób możliwość automatycznego tworzenia sprawozdawczości finansowej w dwóch „równoległych” systemach jest realizowana w strukturze szczegółowego planu kont. Przy tym nie ma żadnych ograniczeń dotyczących formularzy i algorytmów opracowywania dokumentów na poziomie pierwotnej rachunkowości. Pracownicy rachunkowości stosują znane im algorytmy i schematy przygotowania i opracowania dokumentów księgowych, kierując się przygotowanymi dla nich instrukcjami dotyczącymi wzorców opracowanego planu.

W danym przypadku niewątpliwie udaje się uzyskać dokładne odzwierciedlenie, gdyż wykorzystywany jest jeden plan kont. Pojawia się jednak problem tworzenia specjalnych zasad przeliczania białoruskich rubli na inne waluty, jeśli waluta przyjęta w sprawozdawczości nie odpowiada walucie, w której prowadzona jest rachunkowość.

Ostatnie dwa warianty wymagają uzupełnienia w postaci technologii tabel transformacyjnych.

3. Międzynarodowe sprawozdanie finansowe a odzwierciedlenie księgi głównej w walucie obcej

Niewątpliwie dokonywanie wpisów w walucie obcej bezpośrednio na podstawie danych z dokumentów pierwotnych stanowi warunek dokładniejszych ocen działalności gospodarczej z punktu widzenia MSSF 21 „Skutki zmian kursów wymiany walut obcych” [IAS 21], 29 „Sprawozdawczość finansowa w warunkach hiperinflacji” [IAS 29] i FAS 52 „Przeliczanie waluty obcej” [SAS 52], co zapewnia możliwość wykorzystania precyzyjniejszych algorytmów oceny przy tworzeniu sprawozdań finansowych.

Z drugiej strony do oceny walutowych operacji rozliczeniowych w rublach zgodnie z wymogami białoruskiego prawa podatkowego i księgowego niezbędne są procedury automatycznego przeliczania pozycji walutowych (należności, zobowiązań, rozliczeń z dostawcami, odbiorcami, rachunków walutowych w bankach itd.), rozliczenia różnic kursowych, prowadzenie rozbudowanej pracy analitycznej dotyczącej obiektów ewidencji walutowej. Wyniki ponownego oszacowania są wykazywane w dochodach niewynikających ze sprzedaży produkcji.

W taki sposób w ramach białoruskiej rachunkowości od samego początku realizowany jest model korekty rozrachunków i środków w walucie obcej w celu doprowadzenia ich wartości do poziomu wykazanego w księdze głównej.

Z kolei w księdze głównej, tworzonej w walucie wymaganej przez spółkę matkę, dokonywane jest ponowne oszacowanie aktywów pieniężnych i pasywów wyrażo-

nych w rublach białoruskich do poziomu kursów obowiązujących w dniu dokonywania sprawozdawczości. Ponowne oszacowanie tych aktywów znajduje odzwierciedlenie w sprawozdawczości po stronie przychodów i strat.

Jest całkowicie zrozumiałe, że sumy dodatkowego oszacowania w białoruskiej głównej księdze i w dolarach będą się różnić.

Jeśli chodzi o aktywa wyceniane w walucie obcej, to obecnie istnieją dwa rodzaje różnic w szacunkach. Po pierwsze, różnice metodologiczne są związane z odzwierciedleniem aktywów pieniężnych w księdze dolarowej według kursu historycznego na dzień przeprowadzenia operacji, w wyniku czego przy dalszych zmianach kursu wartości w rublach i w walucie nie odpowiadają sobie, jeśli zastosowany zostanie kurs na dzień sporządzenia sprawozdawczości.

Kolejne różnice związane są z tworzeniem w jednej bazie rublowego, a w drugiej walutowego odpowiednika pozycji pieniężnych. Należności i zobowiązania w rublach białoruskich, a także środki na rachunku rozliczeniowym w rublach białoruskich podlegają ponownemu oszacowaniu w księdze walutowej i nie są ponownie oszacowywane w białoruskiej księdze głównej. I na odwrót – zobowiązania w dolarach i rachunki dolarowe są ponownie oszacowywane w białoruskiej księdze głównej i nie są oszacowywane w walucie.

Jest oczywiste, że w danym przypadku dochody z różnic kursowych nie pokrywają się w księdze walutowej i białoruskiej.

Wskazane różnice w końcowym wyniku stanowią skutek zastosowania standardów FAS 52 i MSSF 21 w skonsolidowanej sprawozdawczości grupy.

4. Różnice metodologiczne w kształtowaniu wartości jednostki zapasów

Prowadzenie sprawozdawczości zgodnie z MSSF i GAAP wymaga rozwiązania problemów związanych ze specyfiką tworzenia wartości zapasów. Tak więc stosowanie metody *standard cost* w modelu białoruskim jest dość specyficzne: model białoruski zakłada jednoczesne posiadanie informacji o standardowej cenie produkcji zakończonej i sumie korekty, która daną cenę doprowadza do poziomu rzeczywistych nakładów. W wielu przypadkach zasady spółki matki zakładają wycenę wyrobów gotowych bezpośrednio według *standard cost* i włączenie kosztów produkcji, które są wyższe od kosztów standardowych, do danego okresu rozliczeniowego (polityka ewidencyjna poszczególnych jednostek przewiduje przywrócenie w bilansie *capitalized variances* – aktywację odchyłeń.

W białoruskim prawie nie ma jakiś rygorystycznych wymogów wobec jeszcze niezakończonych produkcji.

Zgodnie z białoruskimi zasadami ewidencji wartość surowców i materiałów jest ustalana łącznie z wydatkami na transport i przygotowanie produkcji, które zostają wskazane w oddzielnym koncie bilansowym 16. Przy tym, jeśli takie wydatki stanowią nie więcej niż 5% wartości produktów, to mogą zostać włączone do wydatków

w danym okresie rozliczeniowym. Jednocześnie w przypadku zastosowania modelu *standard cost* w większości przypadków spółka matka żąda zaliczenia całej sumy wydatków na przygotowanie towaru do danego okresu rozliczeniowego.

Czy można otrzymać lustro (kopię) księgi głównej w dolarach i białoruskich rublach?

Odpowiedź na to pytanie brzmi: oczywiście, można. Jednak najważniejszym problemem jest tutaj sprawa celowości tworzenia lustra księgi głównej.

Za punkt wyjścia uznajemy to, że ewidencja księgową na terytorium Republiki Białorusi opiera się na zasadach obowiązującego w Republice Białorusi prawa i powinna zapewniać tworzenie wiarygodnej bazy podatkowej. W związku z tym uważamy, że ostateczny wariant księgi głównej w rublach białoruskich powinien odpowiadać zasadom lokalnym, co stanowi wymóg bezwzględny.

W takiej sytuacji korekty, pozwalającej na uzyskanie lustra, wymaga księga w walucie.

Jednak w procesie korekty otrzymamy odpowiednik księgi białoruskiej, ale nieodpowiadający już standardom MSSF 21, 29 i FAS 52. Następnie uzyskanie konsolidacji będzie wymagało dodatkowej korekty i przeliczeń w celu spełnienia wymogów spółki matki.

Proces korekty w danym przypadku pozbawia sensu uprzednie uzyskanie lustra. Co więcej, lustro księgi walutowej nie umożliwi przeprowadzenia wysokiej jakości mapowania i analizy danych wprowadzonych do MSSF i GAAP, ponieważ jej wskaźniki różnią się od informacji w skonsolidowanej sprawozdawczości pod względem dużej liczby parametrów.

Kwestia możliwości i konieczności wykorzystania ekwiwalentu w walucie po każdej operacji przeprowadzanej w okresie sprawozdawczym sprowadza się do następujących aspektów:

1) W warunkach braku hiperinflacji wykorzystywanie metody walutowej z przeliczeniem elementów niepieniężnych zgodnie z kursem historycznym (*temporal method*) ma pewne zalety związane z konsekwentnym stosowaniem zasad historycznej wartości i wspólnej jednostki pomiaru. Przy tym jej poważną wadą jest działająca zniekształcająco charakter różnicy transformacyjnej, który znacząco obniża atrakcyjność tej metody.

2) W przypadku hiperinflacji prowadzenie sprawozdawczości w walucie obcej odpowiada zasadom GAAP, które nakazują stosowanie w wymienionym przypadku w charakterze waluty funkcjonalnej waluty sprawozdawczości firmy matki. Oznacza to, że obecnie stosowanie waluty księgi głównej stanowi warunek przestrzegania zasad GAAP. Przy czym zgodnie z GAAP prowadzenie księgi głównej na potrzeby sprawozdawczości międzynarodowej w dolarach jako walucie funkcjonalnej jest warunkiem obligatoryjnym.

3) Jeśli chodzi o MSSF, waluta obca może zostać uznana za funkcjonalną lub też niezbędna jest korekta pozycji niepieniężnych z zastosowaniem współczynników odzwierciedlających poziom inflacji.

5. Wnioski

Doświadczenia praktyczne świadczą o tym, że w celu zapewnienie wysokiego poziomu sprawozdawczości białoruskich firm w warunkach konieczności dokonywania konsolidacji w końcowych formularzach sprawozdawczych grupy wskazane jest tworzenie dwóch równoległych sprawozdań, które są precyzyjnie regulowane przez zasady – odpowiednio: prawa białoruskiego i spółki matki.

Ze względu na istnienie konkretnych wymogów dla dwóch ksiąg głównych oceniamy różnice między informacjami zawartymi w dwóch rodzajach ksiąg:

- różnice metodologiczne – będziemy dążyć do ich maksymalnego zniwelowania poprzez ulepszenie białoruskiego systemu rachunkowości,
- różnice w zastosowaniu przeliczeń na podstawie kursów walutowych – różnice te na razie są nie do przezwyciężenia z metodologicznego punktu widzenia.

Ponieważ białoruskie zasady nie są identyczne z wymogami MSSF i GAAP, możemy mówić o tym, że podstawowym zadaniem metodologicznym księgowości działającej na zasadach obowiązujących na Białorusi jest maksymalne zbliżenie zasad ewidencji tworzonej w celu kształtowania sprawozdawczości krajowej z normami dokumentów regulujących zasady ewidencji i tworzenia sprawozdawczości firmy matki.

Literatura

IAS 21, The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates, <http://www.ifrs.org/Documents/IAS21.pdf> (15.04.2013).

IAS 29, Financial Reporting in Hyperinflationary Economies, <http://www.ifrs.org/Documents/IAS29.pdf> (15.04.2013).

Postanowienie Ministra Finansów Republiki Białorusi nr 133 z 12 listopada 2010 r. w redakcji z 30 kwietnia 2012 r. o zatwierdzeniu instrukcji dotyczącej ewidencji księgowej rezerw i uznaniu za nieważne niektórych postanowień Ministerstwa Finansów Republiki Białorusi i poszczególnych elementów ich struktury, <http://www.minfin.gov.by> (15.04.2013). (Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 N 133 (ред. от 30.04.2012) „Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов”).

SAS 52, Financial Accounting Standards Board Statement No. 52, Foreign Currency Translation, <http://www.eisneramper.com/Foreign-Currency-Translation-FAS-52.aspx> (15.04.2013).

**LEDGER AND ITS MIRROR IMAGE –
PROBLEMS OF FINANCIAL REPORTING
OF BELARUS BRANCHES OF INTERNATIONAL CONCERNS**

Summary: This article discusses the possibility of simultaneous preparation of two ledgers in Belarusian and foreign currencies using the appropriate software. The task of methodology in Belarus is to maximize the approximation of rules of created records in order to shape national reporting to the principles of accounting and reporting of the parent company.

Keywords: valuation in foreign currency, consolidated reporting.