

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УДК 330.8

DOI: 10.14529/em160111

ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Т.В. Денисова, Ю.В. Маркина

Южно-Уральский государственный университет, г. Челябинск

В статье рассмотрена роль трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО, необходимость в принятии программ реформирования бухгалтерского учета и отчетности. Проанализированы этапы трансформации. Первый этап состоит в получении дополнительных сведений (помимо отечественной отчетности), необходимых для осуществления трансформации. Второй этап состоит в переклассификации и перегруппировке (реклассификации) статей российской отчетности в соответствии с МСФО. Третий этап трансформации отчетности предполагает внесение корректировок (трансформационных записей), которые способствуют устранению выявленных отличий между МСФО и РПБУ.

В условиях современной экономической ситуации наиболее достоверная информация будет сохраняться в трансформированной отчетности, составленной с учетом инфляции. Помимо этого, пересчет показателей из национальной валюты в иностранную позволит сравнивать отчетность с отчетностями конкурентных иностранных компаний. Требования по составлению финансовой отчетности по МСФО подробно изложены в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Согласно стандарту, жестко регламентированной формы баланса нет, и каждым предприятием разрабатывается собственная форма баланса, соответствующая особенностям его деятельности. Для российских предприятий основным критерием является финансовый вопрос подготовки информации по МСФО. Ведение параллельного бухгалтерского учета, а также покупка специализированных программ, соответствующих методу конверсии, требует больших материальных затрат. По этой причине большинство российских компаний отдают предпочтение методу трансформации, несмотря на его недостатки.

Ключевые слова: финансовая отчетность, трансформация отчетности, МСФО.

В связи с постоянным развитием экономической ситуации в стране возрастает потребность в качественной системе бухгалтерского учета и отчетности, а также в адекватной трансформации бухгалтерского учета. Благодаря этому, возникла необходимость в принятии программ реформирования бухгалтерского учета и отчетности.

Подобная программа была принята постановлением Правительства № 283 «О программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности». Цель программы состоит в приведении отечественной системы бухгалтерского учета к МСФО, с учетом требований рыночной экономики [1–3].

Но, несмотря на существенное сближение отечественных принципов учета с существующими международными, между ними остается много различий. Вследствие этого возрастает роль трансформации российской бухгалтерской (финансовой) отчетности в отчетность по МСФО.

Система МСФО не предполагает определенных технических приемов составления финансовой отчетности. На практике применяются различные подходы, главной целью которых является подготовка достоверной финансовой отчетности в соответствии с МСФО [6–12].

Процесс трансформации можно разделить на три этапа, при этом этапы могут проходить как последовательно, так и параллельно.

Первый этап состоит в получении дополнительных сведений (помимо отечественной отчетности), необходимых для осуществления трансформации.

С ее помощью в дальнейшем выполняется реклассификация счетов, составляются корректировочные проводки, т.е. осуществляются последующие этапы трансформации. Кроме того, собранные данные послужат основой для примечаний к финансовым отчетам, подготовленным в соответствии с МСФО.

Для проведения реклассификации счетов, составления корректировочных проводок требуются следующие дополнительные сведения:

- 1) правовой статус предприятия, его адрес и время создания;
- 2) организационная структура предприятия;
- 3) характеристика видов деятельности предприятия;
- 4) размер уставного капитала предприятия и сведения об операциях с ним;
- 5) дивидендная политика предприятия;
- 6) сведения о среднесписочной численности работников (подразделения, АУП);

7) данные о существенных событиях после отчетной даты;

8) информация об основных заключенных контрактах, а также предполагаемых;

9) сведения о потенциальном материальном ущербе, который связан с осуществлением или невыполнением обязательств;

10) информация о потенциальных задолженностях, доходах и расходах;

11) данные о сомнительной дебиторской задолженности;

12) сведения о кредитных договорах;

13) информация об имуществе, находящемся в залоге.

Помимо этого, необходимые для трансформации сведения можно получить путем анализа счетов бухгалтерского учета.

Также использование конкретных счетов при ведении учета зависит от особенности деятельности предприятия, которые необходимо учитывать при проведении анализа.

Второй этап состоит в переклассификации и перегруппировке (реклассификации) статей российской отчетности в соответствии с МСФО.

Он состоит в детализации остатков по счетам следующими способами:

1) детализация по классам используется для разделения неоднородных по экономическому содержанию объектов, которые учитываются на одном синтетическом счете. Также она применяется, когда в сводном учете нет необходимых сведений. В таком случае их получают из сведений аналитического учета;

2) детализация по видам учитываемых операций применяется для более подробного раскрытия сведений по счетам бухгалтерского учета.

Так как некоторые виды активов, обязательств или капитала российского предприятия в соответствии с МСФО могут быть другим видом,

то проводится реклассификация статей отечественной отчетности. Помимо этого, некоторые объекты учета, формирующие статьи по форме МСФО, могут не отражаться в российской отчетности. Следовательно, целью реклассификации является устранение отличий показателей отчетностей, составленных по РПБУ и МСФО.

Согласно МСФО, группа основных средств представляет собой объединение активов, одинаковых по содержанию и характеру их применения в процессе деятельности предприятия.

Примерами групп основных средств могут быть следующие: земля; земля и здания; оборудование; суда; самолеты; автотранспортные средства; мебель и хозяйственные принадлежности; оборудование административных помещений и т. д.

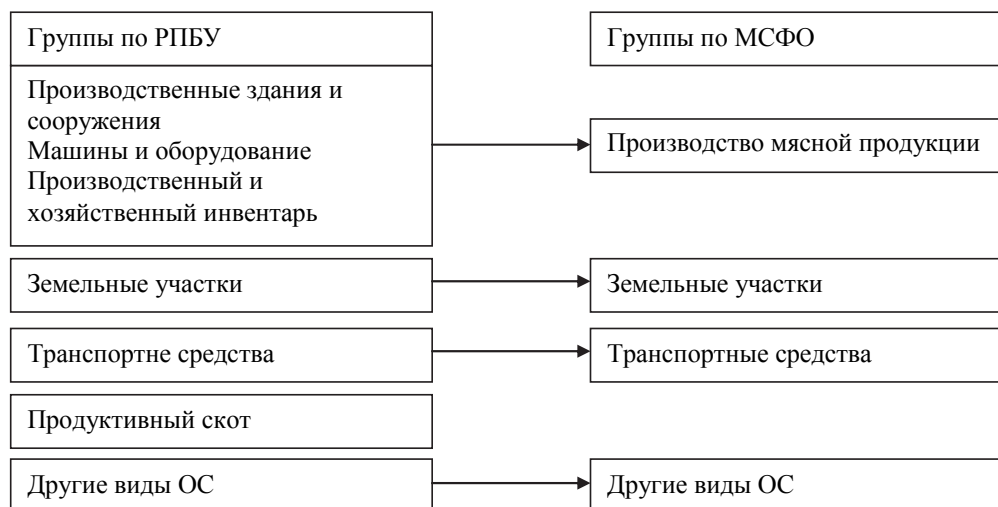
Порядок переклассификации данных по учету ОС представлен на рисунке.

После проведения переклассификации закрываются счета в российском Плане счетов и открываются счета в Плане счетов МСФО. Для каждого предприятия разрабатывается индивидуальный план счетов, количество аналитических счетов которого определяется с учетом особенностей его деятельности.

Третий этап трансформации отчетности предполагает внесение корректировок (трансформационных записей), которые способствуют устранению выявленных отличий между МСФО и РПБУ.

Существуют два типа корректировочных проводок:

1) относящиеся к отчетному периоду. Они отражают различия осуществленных предприятием хозяйственных операций отчетного периода в разрезе с МСФО. Данные корректировочные проводки вносятся в пробный баланс на конец отчетного периода и отражаются на счету нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода;



Перегруппировка объектов основных средств

2) относящиеся к прошлому периоду. Они отражают различия операций за прошлые периоды в разрезе с МСФО.

Формирование корректировочных проводок решает существенные задачи трансформации:

1) признание активов и обязательств, требующееся в форме МСФО;

2) исключение элементов активов и обязательств отечественной отчетности, если эти элементы не соответствуют МСФО;

3) дополнение отчетности статьями в оценке, соответствующей МСФО.

Статьи отчетности проходят процедуру переоценки в следующих случаях:

1) если критерии признания активов или обязательств в РПБУ и МСФО имеют различия;

2) если необходимо исключить расходы (убытки), которые возникли в результате движения активов, не соответствующие МСФО;

3) если начисляются или доначисляются оценочные резервы;

4) если требуется учет фактора гиперинфляции.

Для рационализации процесса трансформации существует определенный набор рабочих документов.

Основным рабочим документом трансформации является сводная трансформационная таблица, состоящая из сводки трансформационных поправок и переклассификаций.

Структура сводной таблицы представляет собой несколько блоков:

1) оборотно-сальдовый баланс, составленный по счетам бухгалтерского учета во взаимосвязи со статьями отчетности;

2) поправки, примененные к остаткам по счетам для приведения их в соответствие с МСФО;

3) остатки по статьям международной отчетности.

Количество рабочей документации напрямую зависит от сложности процесса трансформации. При трансформации группы компаний количество процедур возрастает и, соответственно, увеличивается количество рабочих таблиц. Так как формы таблиц не стандартизированы, для каждого конкретного предприятия можно разработать рабочие таблицы, соответствующие характерным особенностям деятельности предприятия.

В журнале трансформационных записей указывается корреспонденция счетов выполненной поправки.

Частные трансформационные таблицы являются частью сводной трансформационной таблицы, которая относится к определенной рабочей таблице и журналу трансформационных записей. С их помощью распределяются трансформационные процедуры между исполнителями, закрепив за каждым из них определенные разделы учета. По всем разделам производятся все требующиеся

процедуры трансформации. Формирование частной таблицы происходит таким образом, что сумма остатков по включенным в нее счетам равна статье (или нескольким статьям) отечественной отчетности.

Для выбора методики трансформации отчетности в первую очередь следует обратить внимание на показатель инфляции. Согласно данным Бюро статистики уровень инфляции в 2013 году составил 6,45 %, а в 2014 году – 11,36 %, что составило 176,12 % от показателя предыдущего периода. Подобное увеличение говорит о нестабильности российских цен [13].

Таким образом, в условиях современной экономической ситуации наиболее достоверная информация будет содержаться в трансформированной отчетности, составленной с учетом инфляции. Помимо этого, пересчет показателей из национальной валюты в иностранную позволит сравнивать отчетность с отчетностями конкурентных иностранных компаний.

Требования по составлению финансовой отчетности по МСФО подробно изложены в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Согласно стандарту, жестко регламентированной формы баланса нет, и каждым предприятием разрабатывается собственная форма баланса, соответствующая особенностям его деятельности [1–5].

В стандарте не регламентирован перечень статей баланса, порядок их раскрытия, но есть перечень статей, которые необходимо раскрывать в бухгалтерском балансе в обязательном порядке:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- финансовые активы;
- биологические активы;
- запасы;
- дебиторская и кредиторская задолженность;
- денежные средства и их эквиваленты;
- активы и обязательства для продажи;
- оценочные и финансовые обязательства;
- капитал и резервы;
- доля меньшинства.

Для российских предприятий основным критерием является финансовый вопрос подготовки информации по МСФО. Ведение параллельного бухгалтерского учета, а также покупка специализированных программ, соответствующих методу конверсии, требует больших материальных затрат. По этой причине большинство российских компаний отдадут предпочтение методу трансформации, несмотря на его недостатки.

Литература

1. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».

2. Приказ Минфина РФ от 1 июля 2004 г. № 180 «Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу».
3. Приказ Минфина РФ от 30 ноября 2011 г. № 440 «План Министерства финансов Российской Федерации на 2012–2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе международных стандартов финансовой отчетности».
4. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».
5. МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности».
6. Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2013. – 447 с.
7. Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. – 398 с.
8. Вахрушина, М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / М.А. Вахрушина. – М.: Рид Групп, 2012. – 656 с.
9. Воронина, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие / Л.И. Воронина. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. – 200 с.
10. Дмитриева, А.Д. Основные средства: механизм трансформации отчетности российских предприятий в отчетность по МСФО / А.Д. Дмитриева // Молодой ученый. – 2012. – № 9. – С. 104–111.
11. Куликова, Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации: учебное пособие / Л.И. Куликова. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012. – 400 с.
12. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 506 с.
13. Официальный сайт Бюро статистики – <https://www.statbureau.org/ru>.

Денисова Тая Виталиевна. Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), lev-taya@mail.ru

Маркина Юлия Валерьевна. Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), yulia27.86@mail.ru

Поступила в редакцию 28 декабря 2015 г.

DOI: 10.14529/em160111

THE TRANSFORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

T.V. Denisova, Yu.V. Markina

South Ural State University, Chelyabinsk, Russian Federation

The paper is focused on the role of transformation of financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS), a need for adopting programs for the reform of accounting and statements. The transformation stages are analyzed. The first stage consists in getting additional information (apart from domestic statements), needed to conduct the transformation. The second stage includes reclassification and rearrangement (reclassification) items of Russian statements in accordance with IFRS. The third stage of transformation suggests introduction of adjustments (transformational records) which contribute to elimination of the revealed differences between IFRS and the Russian Accounting Standards (RAS). In the context of a current economic situation more reliable information will be contained in the transformational statements prepared taking into account the inflation. Besides, recalculation of indicators from the national currency into the foreign one will enable us to compare statements with the statements of competitive international companies. The requirements for financial statements according to IFRS are specified in IFRS 1 “Presentation of Financial Statements”. According to the standard, there is no a strictly regulated form of balance sheet, and an enterprise develops its own form which corresponds to specific features of the company’s activity. For Russian companies the main criterion is a financial issue of data presentation according to IFRS. The parallel accounting and the purchase of specialized programs corresponding to the conversion method imply heavy material expenses. That’s why the majority of Russian companies prefer the transformation method despite its disadvantages.

Keywords: financial statement, transformation of statements, IFRS.

References

1. *Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 06.03.1998 № 283 "Ob utverzhdenii Programmy reformirovaniya bukhgalterskogo ucheta v sootvetstvii s mezhdunarodnymi standartami finansovoy otchetnosti"* [The decree of the Government of the Russian Federation of 06.03.1998 No. 283 "On approval of the Program for the reform of accounting in accordance with International Financial Reporting Standards"].
2. *Prikaz Minfina RF ot 1 iyulya 2004 g. № 180 "Ob odobrenii Kontseptsii razvitiya bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti v Rossiyskoy Federatsii na srednesrochnuyu perspektivu"* [The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of July 1, 2004 No. 180 "On approval of the Concept of midterm development of accounting and reporting in the Russian Federation"].
3. *Prikaz Minfina RF ot 30 noyabrya 2011 g. № 440 "Plan Ministerstva Finansov Rossiyskoy Federatsii na 2012-2015 gody po razvitiyu bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti v Rossiyskoy Federatsii na osnove mezhdunarodnykh standartov finansovoy otchetnosti"* [The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of November 30, 2011 No. 440 "The Plan of the Ministry of Finance of the Russian Federation for 2012-2015 for the development of accounting and reporting in the Russian Federation on the basis of international financial reporting standards"].
4. *MSFO (IAS) 1 "Predstavlenie finansovoy otchetnosti"* [IFRS (IAS) 1 "Presentation of Financial Statements"].
5. *MSFO (IFRS) 1 "Pervoe primeneniye mezhdunarodnykh standartov finansovoy otchetnosti"* [IFRS (IFRS) 1 "First Time Application of International Financial Reporting Standards"].
6. Ageeva O.A., Rebizova A.L. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti* [International financial reporting standards]. 2nd ed. Moscow, Yurayt, 2013. 447 p.
7. Babaev Yu.A., Petrov A.M. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti (MSFO)* [International financial reporting standards (IFRS)]. Moscow, Vuzovskiy uchebnik, INFRA-M Publ., 2012. 398 p.
8. Vakhrushina M.A. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti* [International financial reporting standards]. Moscow, Rid Grupp Publ., 2012. 656 p.
9. Voronina L.I. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti* [International financial reporting standards]. Moscow, Magistr, INFRA-M Publ., 2011. 200 p.
10. Dmitrieva A.D. *Osnovnye sredstva: mekhanizm transformatsii otchetnosti rossiyskikh predpriyatiy v otchetnost' po MSFO* [Fixed assets: a mechanism of transformation of statements of Russian companies to IFRS]. *Molodoy uchenyy* [Young scientist]. 2012, no. 9, pp. 104–111.
11. Kulikova L.I. *Mezhdunarodnye standarty finansovoy otchetnosti. Nefinansovye aktivy organizatsii* [International financial reporting standards. Nonfinancial assets of the organization]. Moscow, Magistr, INFRA-M Publ., 2012. 400 p.
12. Paliy V.F. *Mezhdunarodnye standarty ucheta i finansovoy otchetnosti* [International accounting and financial reporting standards]. Moscow, INFRA-M, 2013. – 506 c.
13. *Ofitsial'nyy sayt Byuro statistiki* [Official website of the Bureau of Statistics]. Available at: <https://www.statbureau.org/ru>.

Taya Vitalievna Denisova. Candidate of Science (Economics), associate professor, Department of Accounting and Finance, South Ural State University (Chelyabinsk), lev-taya@mail.ru

Yuliya Valer'evna Markina. Candidate of Science (Economics), associate professor, Department of Accounting and Finance, South Ural State University (Chelyabinsk), yulia27.86@mail.ru

Received 28 December 2015

ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ

Денисова, Т.В. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО / Т.В. Денисова, Ю.В. Маркина // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2016. – Т. 10, № 1. – С. 91–95. DOI: 10.14529/em160111

FOR CITATION

Denisova T.V., Markina Yu.V. The Transformation of Financial Statements in Accordance with International Financial Reporting Standards. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*, 2016, vol. 10, no. 1, pp. 91–95. (in Russ.). DOI: 10.14529/em160111