

УДК 657.47.01

ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ КАК СПОСОБ (МЕТОД) ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ В ФОРМАТЕ МСФО

Шогенцукова З.Х., Афаунова Ж.Ч., Шогенова М.М.

*ФГБОУ ВПО «Кабардино-Балкарский государственный университет
им. Х.М. Бербекова», Нальчик, e-mail: bsk@kbsu.ru*

Настоящая статья посвящена исследованию трансформации финансовой отчетности как способу (методу) формирования финансовой отчетности в формате МСФО. В статье проведена систематизация различных подходов к формированию финансовой отчетности в соответствии с МСФО, что особенно актуально в условиях реформирования российской системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО и требованиями международной интеграции экономических отношений. Разработка модели трансформации финансовой отчетности позволит упростить процедуру перевода российской отчетности в формат МСФО, так как определяются все основные этапы реализации данного процесса. Применение МСФО позволяет выбрать наиболее рациональный подход при формировании прозрачной информации о деятельности предприятия для широкого круга пользователей. Изучение проблем и сложностей составления и представления отчетности в формате МСФО позволит российским предприятиям разрабатывать перечень инструментариев и механизмов формирования прозрачной информации о деятельности предприятия, которые необходимы для рационального управления предприятием.

Ключевые слова: финансовая отчетность, трансформация, параллельный учет, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)

TRANSFORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS AS A WAY (METHOD) OF THE REPORTING FORMAT IFRS

Shogentsukova Z.K., Afaunova Z.C., Shogenova M.M.

FGBOU VPO «Kabardino-Balkarian State University K.M. Berbekov», Nalchik, e-mail: bsk@kbsu.ru

This article examines the transformation of the financial statements as a way (method) of preparation of financial statements in accordance with the IFRS. In the article the systematization of different approaches to the presentation of financial statements in accordance with IFRS, which is especially important in the conditions of reforming of the Russian system of accounting and reporting in accordance with IFRS and the requirements of international integration and economic relations. Developing a model of transformation of financial statements will allow to simplify procedure of transfer of Russian accounting into IFRS, as are all the main stages of the process. The application of IFRS allows to choose the most rational approach in the formation of transparent information about the enterprise for a wide range of users. The study of problems and difficulties compiling and reporting in accordance with the IFRS, will allow Russian companies to develop a list of tools and mechanisms for the formation of transparent information about the activities of the enterprise which are necessary for the rational management of the enterprise.

Keywords: financial statements, transformation, parallel accounting, international financial reporting standards (IFRS)

Рост международной интеграции, связанный с развитием бизнеса, предъявляет определенные требования к понятности и единообразию применяемых в различных странах принципов формирования и представления информации в финансовой отчетности. Необходимость формирования информации о своей деятельности в виде финансовой отчетности по МСФО перед российскими предприятиями стоит начиная с 1998 года, когда была принята «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» (Постановление Правительства Российской Федерации № 283 от 06.03.1998 года).

В соответствии с п. 1.4 ст. 3 ФЗ «О бухгалтерском учете» «финансовая отчетность» – информация о финансовом

положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, а «международный стандарт» – стандарт бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта [4].

Практика применения МСФО при формировании финансовой отчетности обусловила возникновение различных способов реализации процесса составления и представления финансовой отчетности в формате МСФО. Как справедливо отмечают ряд авторов, до 2011 года ряд российских предприятий, получивших свободу определения тактики и стратегии управления своей деятельностью, без ориентации на положения

законодательства в области бухгалтерского учета РФ, и в то же время не нарушая их, осуществляли попытки применения МСФО в своей деятельности различными способами [7].

Начиная с 2011 года международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) стали частью нормативного регулирования финансовой отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия, фирмы.

Многие российские компании сегодня задумались или уже перешли на составление отчетности по МСФО. Для организаций, которые еще не приняли решения применения МСФО, помимо сложности данного решения возникает и другая проблема. Фирмы встают перед сложной ситуацией, когда необходимо вести учет в соответствии с нормами российского законодательства, с одной стороны, и составлением понятной и доступной информации в соответствии с международными стандартами, с другой.

Нормы ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации регламентируются государством, а значит, «дискуссий» по вопросу их соблюдения не возникает. В настоящий момент все так же остается сложностью реализации МСФО в учетной деятельности с практической стороны.

Условно российские организации при принятии решения о формировании финансовой отчетности по МСФО можно разделить на 2 группы:

– применяющие МСФО уже на данном этапе;

– планирующие применять МСФО [7].

К первой группе относятся компании, которые осуществляют деятельность не только в Российской Федерации, но и за ее пределами, в основном это крупные компании.

Ко второй группе относятся организации в основном малого и среднего бизнеса, ведущие учет и составляющие отчетность в соответствии с российским законодательством, но которым предстоит в будущем формировать отчетность в формате МСФО в рамках реформирования национальной системы учета и отчетности.

Широкое распространение на практике получили два метода подготовки отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности:

– одновременное отражение фактов хозяйственной деятельности в системе национального бухгалтерского учета и по правилам МСФО, т.е. ведение параллельного

учета. Отличительная особенность данного метода заключается в том, что каждый факт хозяйственной жизни учитывается как минимум дважды: первый раз – по правилам российского учета, второй раз – в соответствии с предписаниями МСФО;

– трансформация бухгалтерской отчетности – формирование финансовой отчетности, составленной по российским правилам путем корректировки показателей на величины определенных и оговоренных различий, посредством изменения параметров классификации и оценки объектов учета. Отличительная особенность этого метода заключается в ограничении, т.е. отчетность в формате МСФО может быть составлена только после составления отчетности по российским правилам.

В научных и учебных периодических изданиях приводятся различные определения понятия «трансформации отчетности». М.В. Генералова [1] определяет трансформацию как «преобразование статей отчетности, в формат отчетности, регламентируемый другими бухгалтерскими стандартами». Н.Н. Клинов и Д.В. Назаров [2] дают узкое определение трансформации «преобразование российской отчетности в отчетность, составленную по МСФО».

Таким образом, трансформация финансовой отчетности это в целом «преобразование», перевод финансовой отчетности, составленной по положению одной учетной системы, требований стандартов в иной формат, например из требований российского законодательства в финансовую отчетность по МСФО.

При сравнении этих двух методов можно прийти к следующим выводам и заключениям:

– при использовании метода трансформации присутствие субъективных оценок неизбежно, что влечет за собой появление риска недостоверной или неполной информации, так как отчетность составляется по МСФО, а бухгалтерский учет ведется по национальным стандартам, при параллельном учете – информация более надежна;

– параллельный учет в сравнении с трансформацией отчетности более продолжительный и требует существенных затрат;

– трансформация отчетности производится после составления российской отчетности, на ее основе, а параллельный учет ведется одновременно.

Выбор одного из представленных вариантов применения международных стандартов финансовой отчетности зависит от множества факторов, в числе которых можно отметить:

– цели и задачи, которые ставят перед собой компании и которые им предстоит решить;

– характер деятельности и размеры компаний;

– обеспеченность ресурсами, в том числе и кадровыми.

Как мы уже говорили, у каждой фирмы свои причины применения международных стандартов. Для организаций, уже применяющих МСФО, эти цели заключаются в привлечении инвесторов для осуществления совместного бизнеса, выходе на фондовые биржи, улучшении внутреннего управления и получении кредита в иностранном банке. Для организаций, которые только планируют применять МСФО, основными причинами являются: стремление отвечать требованиям рынка, повышение репутации организации, а также реализация положений реформирования национальной системы учета и отчетности [7].

На практике возможны следующие разновидности трансформации отчетности:

– базовая группировка, простая перегруппировка статей отчетности;

– полная перегруппировка статей российской отчетности, с использованием первичных документов и счетов бухгалтерского учета;

– перевод статей отчетности в формат МСФО с учетом уровня инфляции.

Трансформация для конкретного предприятия является индивидуальной. Методология, по мнению ряда авторов, зависит от цели формирования предприятием отчетности в новом формате; структуры и номенклатуры объектов учета, методов получения информации для планирования и проведения трансформации, этапов и объемов корректирующих записей; глубины преобразования и т.д. [7].

Как отмечалось выше, в настоящее время нет единой методологии, алгоритма трансформации финансовой отчетности по МСФО. Трансформацию отчетности необходимо проводить после составления финансовой отчетности в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета (РСБУ). В условиях современного этапа развития экономики возникает необходимость знания всех аспектов трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО, их пошаговую расшифровку.

На основе систематизации экономической литературы можно выделить семь этапов процесса трансформации финансовой отчетности (рисунок).



Этапы трансформации отчетности в формат МСФО

Первый этап – обобщение и сравнение требований российского законодательства с положениями МСФО к формированию финансовой отчетности. Для этого необходимо детальное изучение и сравнение таких нормативных актов российского и международного законодательства как: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), а также МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств», МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности». Изучение данных материалов позволит осуществить выявление расхождений в формировании показателей финансовой отчетности, необходимых для корректировки финансовой отчетности в формат МСФО.

Второй этап – анализ особенностей организации бухгалтерского учета на конкретном предприятии: счетов бухгалтерского учета и требований по формированию финансовой отчетности, учетной политики по РСБУ. Учетная политика организации – это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (п. 2 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации») [3].

По результатам анализа учетной политики организации выделяются такие участки учета, которые требуют особого внимания, а также определяются основные направления дальнейшей работы.

Третий этап – на основе проводимого на втором этапе анализа производится составление учетной политики по МСФО.

Четвертый этап – выявление расхождений в организации бухгалтерского учета и учетной политики по МСФО, составленной для предприятия, для формирования перечня корректирующих записей. Сопоставляются конкретные разделы учетной политики компании, проверяется соответствие требованиям и принципам МСФО. Значительная доля внимания уделяется соблюдению основополагающих допущений МСФО: методов начисления и непрерывности деятельности.

Пятый этап – корректировка и реклассификация показателей финансовой отчетности по РСБУ, формирование пробной фи-

нансовой отчетности по МСФО, пояснений к финансовой отчетности. Составляются корректирующие проводки, которые должны по своему экономическому содержанию отвечать основополагающим допущениям, принципам, признакам и ограничениям МСФО и которые доводят значение каждого счета по экономическому содержанию и количественному значению до уровня требований международных бухгалтерских стандартов.

Реклассификация – это перемещение данных из одной статьи отчетности в другую, зачастую без изменения суммы соответствующей статьи. Примером может служить реклассификация краткосрочной части долгосрочных кредитов. В отчетности, составленной по МСФО, они будут отражены как краткосрочные обязательства [5].

Шестой этап – трансформация, корректировка показателей отчетности с учетом инфляции.

Седьмой этап – перевод сформированной финансовой отчетности по МСФО в другую иностранную валюту. Правила учета изменения валютных курсов установлены МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют».

Составление отчетности с использованием метода трансформации может быть реализовано как собственными силами, так и с привлечением сторонних специалистов.

На практике более распространен вариант поручения подготовки отчетности в соответствии с МСФО с использованием метода трансформации специализированным организациям, специалисты которых обладают необходимой квалификацией. Это обусловлено тем, что реализация процесса трансформации требует от лиц ее осуществляющих, не только теоретических знаний в области международных стандартов, но и наличия определенных навыков и опыта практической работы.

В случае поручения осуществления трансформации отчетности штатным работникам, т.е. реализация этого процесса будет осуществляться собственными силами, дополнительное внимание должно быть уделено выбору программного обеспечения. Исполнитель трансформации просто обязан обладать аналитическими и математическими способностями. Превосходным «трансформатором» финансовой отчетности будет аудитор, знающий российский и международные стандарты, а также обладающий знаниями в области высшей математики.

Таким образом, приведенный перечень особенностей Международных стандартов финансовой отчетности, с которыми приходится сталкиваться отечественным

компаниям при изъявлении желания перехода на МСФО, говорит о том, что бухгалтер при осуществлении данного процесса превращается в финансового аналитика, который отвечает не только за отражение в учете свершившихся фактов, но и прогнозирует стратегическое развитие организации.

Список литературы

1. Генералова Н.В. Как работать с МСФО в России. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 192 с.
2. Клинов Н.Н., Назаров Д.В. Трансформация отчетности // Финансовая газета. – 2004. – № 49. – С. 11.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, с изменениями, внесенными приказами Минфина России от 11.03.2009 № 22н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 18.12.2012 № 164н, от 06.04.2015 № 57н). [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions>.
4. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/legislation>.
5. Финансовый директор: практический журнал по управлению финансами компании [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://fd.ru/articles/38508-transformatsiya-otchetnosti-po-msfo>.
6. Шогенцукова З.Х., Гедгафова И.Ю. Систематизация процесса стандартизации бухгалтерского учета и МСФО: масштабы и глубина ее осуществления // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 2(344). – С. 58–68.
7. Шогенцукова З.Х., Мирзоева Ж.М. Способы и первичный опыт формирования отчетности в соответствии с МСФО // Современные проблемы науки и образования. – 2015. – № 1. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.science-education.ru/121-17503>.

References

1. Generalova N.V. Kak rabotat s MSFO v Rossii. M.: Buhgalterskij uchët, 2007. 192 s.
2. Klinov N.N., Nazarov D.V. Transformacija otchetnosti // Finansovaja gazeta. 2004. no. 49. pp. 11.
3. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaja politika organizacii» PBU 1/2008 (utverzhdено приказом Минфина России от 06.10.2008 no. 106n, s izmenenijami, vnesennymi prikazami Минфина России от 11.03.2009 no. 22n, ot 25.10.2010 no. 132n, ot 08.11.2010 no. 144n, ot 27.04.2012 no. 55n, ot 18.12.2012 no. 164n, ot 06.04.2015 no. 57n). [Elektronnyj resurs]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions>.
4. Federalnyj zakon RF «O buhgalterskom uchete» ot 6 dekabrja 2011 g. no. 402-FZ. [Elektronnyj resurs]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/legislation>.
5. Finansovyj direktor: praktičeskij zhurnal po upravleniju finansami kompanii [Elektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: <http://fd.ru/articles/38508-transformatsiya-otchetnosti-po-msfo>.
6. Shogencukova Z.H., Gedgafova I.Ju. Sistematizacija processa standartizacii buhgalterskogo ucheta i MSFO: masshtaby i glubina ee osushhestvlenija // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët. 2015. no. 2(344). pp. 58–68.
7. Shogencukova Z.H., Mirzoeva Zh.M. Spособы i pervičnyj opyt formirovanija otchetnosti v sootvetstvii s MSFO // Sovremennye problemy nauki i obrazovanija. 2015. no. 1. [Elektronnyj resurs]. URL: <http://www.science-education.ru/121-17503>.

Рецензенты:

Шилов А.Х., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», Институт права, экономики и финансов, г. Нальчик;

Нагоев А.Б., д.э.н., профессор кафедры «Менеджмент и маркетинг», Институт права, экономики и финансов, г. Нальчик.