

**Служаева Екатерина Юрьевна**, студентка четвертого года обучения  
направления подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

ФГБОУ ВПО «МГУ им. Н.П. Огарёва

**Москалева Елена Геннадьевна**, к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета,  
анализа и аудита ФГБОУ ВПО «МГУ им. Н.П. Огарева»

## ПРОБЛЕМЫ ТРАНСФОРМАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ

**Аннотация.** В данной статье рассматриваются актуальные вопросы реформирования национальной системы бухгалтерского учета и процесса трансформации финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО, а также предложены его основные этапы и процедуры проведения на российских предприятиях. Выявлены основные проблемы, с которыми сталкиваются российские организации при трансформации финансовой отчетности по МСФО.

**Ключевые слова:** международные стандарты финансовой отчетности, параллельный учет, процесс трансформации, финансовая отчетность.

**Abstract.** This article explores current issues of reforming the national accounting system and the process of transformation of financial statements in accordance with IFRS, and proposes its main stages and of Russian enterprises procedures. The main problems faced by Russian companies in the transformation of financial statements under IFRS.

**Keywords:** international standards of financial reporting, parallel accounting, the process of transformation, the financial statements.

В связи с развитием в России долгосрочных торговых связей и рыночных отношений, созданием организаций с иностранными инвестициями и выход ценных бумаг на международный рынок возникла необходимость в приведении показателей, содержащихся в бухгалтерской отчетности российских организаций, к международным стандартам финансовой отчетности. Впервые данная необходимость формирования финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО перед российскими организациями возникла в 1998 году,

когда была принята «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» [1].

Так, отчетность, составленная в соответствии с требованиями МСФО, позволяет пользователям не только получать достоверное и полное представление о стоимости активов организации, результатах ее деятельности и финансовом положении, движении денежных средств, но и объективно оценивать эффективность управления, привлекать зарубежных и отечественных инвесторов и ссудодателей, которые заинтересованы в прозрачности и достоверности предоставляемой финансовой отчетности, а также развивать многочисленные коммерческие связи с иностранными фирмами, взаимодействие с которыми упрощается при помощи единого бухгалтерского языка при единых методологических подходах к составлению отчетности.

В настоящее время к наиболее распространенным методам формирования финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности относят:

- ведение параллельного учета, которое предполагает одновременное отражение фактов хозяйственной жизни в системе национального бухгалтерского учета и по правилам МСФО;

- трансформация бухгалтерской отчетности, под которой понимают формирование финансовой отчетности, составленной по российским правилам путем корректировки показателей на величины определенных и оговоренных различий, посредством изменения параметров классификации и оценки объектов учета.

Каждый из этих двух методов имеет свои как положительные, так и отрицательные стороны. Так, при применении параллельного учета предоставляемая в бухгалтерской отчетности информация является более надежной, но, в свою очередь, данный метод более продолжительный по времени проведения и требует больших затрат. Трансформация финансовой отчетности предприятий предполагает наличие субъективных оценок, которые увеличивают риск возникновения недостоверной или неполной информации. Также, в отличие от параллельного учета, трансформация может осуществляться только после составления российской

отчетности. Но в настоящее время наиболее распространенным методом составления финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО является трансформация российской отчетности (74%).

Следует отметить, что несмотря на широкое применение в отечественной литературе термина «трансформация отчетности», в настоящее время его точное определение в нормативных документах по бухгалтерскому учету отсутствует. Так, по мнению М.В. Генераловой, под трансформацией понимают процесс преобразования статей отчетности в формат отчетности, который регламентируется другими бухгалтерскими стандартами [2]. В свою очередь, Н.Н. Клинов, Д.В. Назаров, дают более узкое определение, в соответствии с которым под трансформацией понимается преобразование российской отчетности в отчетность, составленную по МСФО [3]. Таким образом, понятие трансформации финансовой отчетности можно представить как процесс составления отчетности по стандартам МСФО путем перегруппировки учетной информации и корректировки статей отчетности, подготовленной по правилам российской системы бухгалтерского учета.

К методам трансформации финансовой отчетности относят детализацию, реклассификацию и переоценку остатков.

Детализация остатков бухгалтерских счетов является первичным методом трансформации, при этом должна быть установлена связь между статьями баланса и остатками по счетам. Если остатки по одному счету участвуют в формировании нескольких отчетных статей, то необходимо разделить остатки и обороты по такому счету на несколько субсчетов. Такая детализация информации осуществляется по отношению к счетам бухгалтерского учета внесистемно.

Реклассификация остатков по счетам представляет собой способ устранения формальных различий в структуре и составе показателей российской отчетности и отчетности, составляемой по международным стандартам.

Переоценкой остатков называются любые корректировки остатков балансовых счетов, влекущие одновременные изменения собственного капитала: прибыли и убытков отчетного года, нераспределенной прибыли (накопленного убытка), добавочного капитала и других статей собственного капитала.

Переоценка остатков применяется в следующих случаях:

- в случае, когда критерии признания активов и обязательств в российской и международной практике различны;
- в случае, когда возникает необходимость исключать расходы (убытки), возникающими в результате движения активов, и не признанные такими для целей составления отчетности в соответствии с международными стандартами;
- при начислении или доначислении оценочных резервов.

В настоящее время отсутствует единая методология проведения трансформации финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами. Для каждого отдельного предприятия она разрабатывается индивидуально с учетом различных факторов: целей формирования отчетности по МСФО; структуры и номенклатуры объектов учета, методов получения информации для планирования и проведения трансформации, этапов и объемов корректирующих записей; глубины преобразования и т.д. В таблице 1 приведены основные этапы и процедуры трансформации финансовой отчетности.

**Таблица 1** – Этапы и процедуры процесса трансформации финансовой отчетности на предприятии

| Этапы трансформации финансовой отчетности    | Осуществляемые процедуры трансформации финансовой отчетности  |
|--|---|
| Подготовительный                             | Изучение общих требований к отчетности в формате МСФО. Сравнительный анализ МСФО и РСБУ, выявление расхождений в оценках. Изучение требований МСФО (IFRS) 1 «Первое применение МСФО». Составление учетной политики по МСФО.   |
| Рабочий этап (непосредственно трансформация) | Сравнительный анализ учетной политики, подготовленной по РСБУ и МСФО, выявление области корректировок. Сбор информации, необходимой для проведения трансформации. Выбор формата компонентов отчетности. Подготовка рабочих документов. Корректировки. Реклассификация. Подготовка начального баланса. Подготовка Баланса и Отчета о прибылях и убытках в формате МСФО. Подготовка Отчета об изменении капитала, Отчета о движении денежных средств и Пояснений к отчетности в формате МСФО. |
| Посттрансформационный                        | Подготовка дополнительных разделов отчетности. Корректировка показателей отчетности с учетом инфляции. Перевод показателей отчетности в иностранную валюту.   |

На подготовительном этапе проведения трансформации рассматриваются общие требования, предъявляемые к финансовой отчетности согласно МСФО, а также обобщаются и сравниваются с требованиями российского законодательства. С

этой целью проводится детальное изучение 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.

На подготовительном этапе трансформации также осуществляется анализ особенностей организации бухгалтерского учета на конкретном предприятии: счетов бухгалтерского учета и требований по формированию финансовой отчетности, учетной политики по РСБУ.

Согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» учетная политика - это принятая ею совокупность способов /ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. По результатам анализа учетной политики организации выделяются такие участки учета, которые требуют особого внимания, а также определяются основные направления дальнейшей работы.

На следующем этапе, предполагающий осуществление непосредственно трансформации финансовой отчетности, осуществляется анализ учетной политики предприятия, подготовленной по РСБУ и МСФО, и выявляются области корректировок. При этом выявляются расхождения в организации бухгалтерского учета и учетной политики для формирования перечня корректирующих записей, проверяется соответствие требованиям и принципам МСФО. Значительная доля внимания уделяется соблюдению основополагающих допущений МСФО: методов начисления и непрерывности деятельности.

В дальнейшем проводится корректировка и реклассификация показателей финансовой отчетности по РСБУ, формирование пробной финансовой отчетности по МСФО и пояснений к ней. В процессе реклассификации осуществляется перемещение данных отчетности из одной статьи в другую, зачастую без изменения суммы. Примером может являться реклассификация краткосрочной части долгосрочных кредитов, которая в отчетности по МСФО отражается как краткосрочные обязательства. В итоге составляются корректирующие проводки, которые доводят значение каждого счета по экономическому содержанию и количественному значению до уровня требований международных стандартов.

На последнем, посттрансформационном этапе проведения трансформации, осуществляется подготовка дополнительных разделов отчетности, корректировка показателей отчетности с учетом инфляции и перевод показателей отчетности в иностранную валюту. Правила учета изменения валютных курсов установлены МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют».

Среди проблем, с которыми сталкиваются российские организации при трансформации финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО, выделяют организационные и методологические.

Важной проблемой являются высокие финансовые затраты, которые несут российские предприятия при осуществлении трансформации финансовой отчетности. Так, при применении МСФО могут возникнуть, например, расходы на подготовку и обучение соответствующих кадров, на установку и поддержание необходимых специальных программных продуктов, затраты на услуги консультантов и аудит и т.д.

Необходимо отметить также отсутствие в современных условиях на многих российских предприятиях квалифицированных сотрудников с достаточно большим опытом работы с МСФО и РСБУ, следствием чего является не только некорректное представление отчетности, но и дополнительные финансовые затраты. В связи с этим многие организации самостоятельно не готовят отчетность по МСФО, а обращаются к фирмам, специализирующимся на составлении данной отчетности.

В настоящее время также уделяется большое внимание проблеме автоматизации процессов, связанных с трансформацией отчетности по МСФО. Но

многие предприятия в данный момент не могут позволить себе данные программные продукты в связи с высокими ценами на них, в результате чего на практике они составляют отчетность по МСФО с использованием программы MS Excel.

По моему мнению, наиболее сложным при трансформации отчетности по МСФО является изменение мышления российских специалистов и пользователей. Так, учетные работники в действующих экономических условиях должны абстрагироваться от российских стереотипов мышления и перенять учетные модели, действующие в экономике постиндустриальных государств.

Кроме того, следует отметить отсутствие регламентированной формы для подробного документирования трансформационных поправок, суждений и расчетов, осуществляемых при трансформации. Также прослеживается несоответствие учетной политики по МСФО и по РСБУ в области учета основных средств и нематериальных активов; финансовых вложений, учета запасов и т.д. Указанные проблемы могут быть решены только на законодательном уровне путем внесения необходимых поправок, а также при осуществлении работы по адаптации некоторых положений к национальным стандартам.

### **Библиографический список**

1. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 N 283 "Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности" // Консультант: [сайт информ. - правовой компании]. – [М., 2016]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18125/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18125/) (дата обращения: 10.04.2016)
2. Генералова Н.В. Как работать с МСФО в России. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 192 с.
3. Клинов Н.Н., Назаров Д.В. Трансформация отчетности // Финансовая газета. – 2004. – № 49. – С. 11.