

УДК: 658.15

Формирование финансовой отчетности организации по международным стандартам на основе её трансформации

Романюк В.Б., к.э.н. доцент;
Покровская А.М., магистрант;
Снеговая Е.О., магистрант

ФГАОУ ВО НИ ТГУ (Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования Национальный исследовательский Томский государственный университет)

Аннотация. Исследование раскрывает внедрение современных методов формирования отчетности согласно МСФО (Международным стандартам финансовой отчетности). Рассматривается практика применения трансформационных таблиц и корректирующих записей на примере нефтегазовой компании.

Ключевые слова: финансы, отчетность, трансформация, стандарты, опыт.

Ведение учета по Международным стандартам финансовой отчетности (далее МСФО) не регламентировано самими стандартами. Компании могут вести как параллельный учет, так и трансформировать финансовый отчет, составленный согласно национальным стандартам. Параллельный бухгалтерский учет предполагает одновременное ведение двух баз учета данных по российским и международным стандартам. Трансформация отчетности представляет собой внесение поправок (корректирующих проводок) в финансовую отчетность, составленную согласно национальным стандартам, на каждую отчетную дату в соответствии принципами МСФО. Параллельный учет позволяет получить наиболее объективную информацию, поскольку из-за методов допущений и расчетных оценок при трансформации отчетности точность данных может снижаться. Кроме того, если компания использует метод трансформации отчетности, то нет возможности оперативно получить информацию за промежуточные периоды между отчетными датами. Однако параллельный учет требует более высоких финансовых затрат на обучение сотрудников, привлечение консалтинговых компаний, приобретение программного обеспечения и т.д. Поэтому компаниям, которые не используют отчетность по МСФО при принятии управленческих решений, а также не нуждающимся в частом (чаще, чем ежеквартальном) предоставлении отчетности МСФО, подходит метод трансформации.

Для проведения трансформации отчетности необходимо реклассифицировать статьи национальной отчетности в статьи МСФО, затем внести поправки в национальную отчетность в соответствии с требованиями МСФО и подготовить отчет о прибылях и убытках и о движении денежных средств.

Трансформация отчетности осуществляется посредством составления «трансформационной» таблицы, включающей в себя 6 этапов:

1) на первом этапе необходимо ввести сальдо счетов в разделы (колонки) пробного баланса;

2) на втором этапе совершается запись трансформационных проводок вида:

Дебет (название счета) 1 000 руб.

Кредит (название счета) 1 000 руб.

3) третий этап заключается в записи трансформированных сальдо счетов в скорректированный баланс

4) после этого необходимо перенести сальдо скорректированного пробного баланса в соответствующие разделы (колонки) отчета о прибылях и убытках;

5) на пятом этапе производится подсчет итогов в разделах отчета о прибылях и убытке и бухгалтерском балансе;

6) заключительным этапом является перенос чистой прибыли или убытка в колонку итогового бухгалтерского баланса.

После того, как выполнены трансформационные проводки, необходимо подсчитать доходы и расходы за период и закрыть временные счета (доходов и расходов, изъятых капитала), чтобы в начале следующего периода сальдо на этих счетах было нулевым.

Рассмотрим процедуру трансформации на примере корректировки финансовой отчетности ОАО «Нефтегазовая компания». Управляющими указанной компанией было принято решение капитализировать затраты на геологоразведочные работы (далее ГР). В предыдущие периоды, согласно учетной политике компании, часть затрат на ГР, а именно: проектно-изыскательские работы, научно-исследовательские работы, сейсморазведочные работы, списывались на издержки производства по актам выполненных работ. Расходы на бурение на этапе ГР включались в состав основных средств предприятия. Ниже представлены статьи баланса ОАО «Нефтегазовая компания».

Таблица 1. Бухгалтерский баланс ОАО «Нефтегазовая компания» в формате Российских стандартов бухгалтерского учета, тыс. руб.

Показатели	01.01.2017	01.01.2018	01.01.2019
1	2	3	4
Актив			
1. Внеоборотные активы			
1.1 Основные средства	8037,9	52312	113777,12
1.2 Незавершенное строительство	43225	23502,7	190175,7
1.3 Прочие внеоборотные активы	8520,2	13713,7	59658,3
Итого по разделу 1:	59783,1	89528,4	363611,12
2. Оборотные активы			
2.1 Запасы и затраты	136243,9	233188,8	264516,2
2.2 Денежные средства	34299,2	2978,3	4698,2
2.3 Расчеты с дебиторами	14631,5	38252,5	52007,8
2.4 Прочие активы	1953,9	4382,3	1548,3
Итого по разделу 2:	187128,5	278801,9	322770,5
Баланс:	246911,6	368330,3	686381,62
Пассив			
3. Привлеченный капитал			
3.1 Краткосрочные обязательства	183959,1	156760,5	97461,65
3.2 Долгосрочные обязательства	163,8	171522	628505,8
Итого по разделу 3:	184122,9	328282,5	725967,45
4. Собственный капитал			
4.1 Фонды собственных средств	79565,2	79398,8	130919,57
4.2 Нераспределенная прибыль	-16610,1	-39351	-170505,4
4.3 Прочие источники собственных средств	-	-	-
Итого по разделу 4:	62955,1	40047,8	-39585,83
Баланс	247078	368330,3	686381,62

Порядок проведения корректирующих проводок при трансформации отчетности в международные стандарты выглядит следующим образом:

1. Капитализируются затраты на ГПР в сумме 71716 тыс. руб. (на основании данных, представленных в таблице 2), которые были списаны ранее на текущие затраты:

Дебет счета Скважины и оборудование 71716 тыс. руб.

Кредит счета Расходы на бурение 71716 тыс. руб.

2. На основные средства начисляется амортизация¹ в сумме 5737 тыс. руб.:

Дебет счета Затраты на амортизацию 5737 тыс. руб.

Кредит счета Начисленная амортизация 5737 тыс. руб.

3. Начисляются обязательства по налогу на имущество² на сумму 1578 тыс. руб.:

Дебет счета Расходы по налогу на имущество 1578 тыс. руб.

Кредит счета Обязательства по налогу на имущество 1578 тыс. руб.

4. Пересчитывается налог на прибыль:

Дебет счета Расходы по налогу на прибыль 12880 тыс. руб.

Кредит счета Обязательства по налогу на прибыль 12880 тыс. руб.

5. Проводится корректировка финансового результата за текущий год:

Дебет счета Прибыль до налогообложения 51521 тыс. руб.

Кредит счета Нераспределенная прибыль текущего года 51521 тыс. руб.

После того, как корректирующие проводки утверждены, составляется трансформационная таблица. Данные представлены в таблице 4.

После корректировки, финансовая отчетность предприятия существенно изменилась. Рассмотрим изменение показателей, характеризующих финансовое состояние до и после капитализации затрат.

Изменение показателей финансового состояния организации до и после капитализации представим в таблице 3.

¹ Для упрощения расчетов в статье применен линейный способ начисления амортизации

² В статье намеренно введена данная корректировка для того, чтобы продемонстрировать важность использования

метода капитализации затрат для принятия управленческих решений, несмотря на то, что начисление налога на имущество не соответствует международным стандартам.

Таблица 2. Влияние капитализации затрат на финансовое состояние ОАО «Нефтегазовая компания» на 01.01.2019

Показатели	Баланс		Отчет о финансовом положении	
	Абс., тыс. руб.	Доля, %	Абс., тыс. руб.	Доля, %
1.Оборотные активы	322771	47,025	322771	46,635
2.Внеоборотные активы	363611	52,975	363611	52,536
3. Всего активы	686381,62			
4. Краткосрочные обязательства	97462	14,199	97462	14,082
5. Долгосрочные обязательства	628506	91,568	628506	90,809
6. Акционерный капитал и резервы	130919,6	19,074	79398,8	11,4718
7. Нераспределенная прибыль	-170505,4	-24,841	-118985	-17,192
8. Итого собственный капитал	-39585,8	-5,767	-39585,8	-5,720
9. Всего пассивы	686381,62			

Таблица 3. Изменение показателей ОАО «Нефтегазовая компания»

Показатели	Значение показателей	
	до капитализации	после капитализации
Ликвидности, в долях		
Коэффициент текущей ликвидности	3,889	3,312
Коэффициент быстрой ликвидности	0,702	0,598
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,007	0,006
Финансовая устойчивость		
Коэффициент автономии	0,8531493	0,942326792
Коэффициент покрытия инвестиций	0,866210006	0,858006614
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	1,1468507	1,122405961
Коэффициент оборачиваемости активов	0,032	0,104
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	0,216	1,812
Коэффициент оборачиваемости инвестированного капитала	0,053	0,192
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств	0,164	0,564
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	0,032	0,222
Рентабельность, %		
Рентабельность активов	-0,163	0,0751
Рентабельность собственного капитала	1,107	1,301495257
Рентабельность инвестиций	-0,188	0,087483483

Изменение показателей финансового состояния организации до и после капитализации представим в таблице 3.

После трансформации отчетности существенно изменились коэффициенты ликвидности, финансовой устойчивости, оборачиваемости и рентабельности, а именно: коэффициент текущей ликвидности (сокращение на 0,577), коэффициент быстрой ликвидности (сокращение на 0,104), коэффициент автономии (увеличение на 0,089), коэффициент соотношения заемных и собственных средств (сокращение на 0,244), коэффициент оборачиваемости активов (увеличение на 0,073), коэффициент оборачиваемости собственного капитала (увеличение на 1,595), коэффициент оборачиваемости инвестированного ка-

питала (увеличение на 0,139), коэффициент оборачиваемости оборотных средств (увеличение на 0,400), коэффициент оборачиваемости оборотных активов (увеличение на 0,190), рентабельность активов (увеличение на 0,238), рентабельность собственного капитала (увеличение на 0,194), рентабельность инвестиций (увеличение на 0,275).

Таким образом, в результате трансформации отчетности компания стала выглядеть привлекательнее как для собственников и акционеров, так и для потенциальных инвесторов, несмотря на то, что коэффициенты ликвидности сократились, значения остались в пределах нормы. Тем не менее, менеджменту компании есть смысл пересмотреть политику в сторону увеличения ликвидности предприятия.

Таблица 4. Трансформация финансовой отчетности ОАО «Нефтегазовая компания» за 2018 г., тыс. руб.

Показатели	Баланс на 01.01.2019 г.		Корректировка отчетности		Пробный баланс после корректировки		Отчет о совокупном доходе		Отчет об изменениях в собственном капитале		Отчет о финансовом положении 01.01.2019 г.	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1. Внеоборотные активы												
1.1. Основные средства	47798,4		7176		119514,4						119514,4	
1.2. Амортизация основных средств				5737,3		5737,3						5737,3
1.3. Незавершенное строительство	190175,7				190175,7						190175,7	
1.4. Прочие внеоборотные активы	59658,3				59658,3						59658,3	
Итого по разделу 1	297632,4		7176	5737,3	369348,4	5737,3					369348,4	5737,3
2.оборотные активы												
2.1. Запасы и затраты	264516,2				264516,2						264516,2	
2.2. Денежные средства	4698,2				4698,2						4698,2	
2.3. Расчеты с дебиторами	52007,8				52007,8						52007,8	
2.4. Прочие активы	1548,3				1548,3						1548,3	
Итого по разделу 2	322770,5	0	0	0	322770,5	0	0	0	0	0	322770,5	0
3. Привлеченный капитал												
3.1. Краткосрочные обязательства		83003,7		14458		97461,7						97461,7
3.2. Долгосрочные обязательства		628505,8				628505,8						628505,8
Итого по разделу 3	0	711509,5	0	14458	0	725967,5	0	0	0	0	0	725967,5
4. Собственный капитал												
4.1. Акционерный капитал и резервы		79398,8				79398,8		79399	79398,8	79398,8		79398,8
4.2. Нераспределенная прибыль (убытки) прошлых лет		-170505				-170505			219872,6	-170505		-118985
4.3. Нераспределенная прибыль текущего года				51521		51520,8						
Итого по разделу 4	0	-91106,6	0	51521	0	-39585,8	0	79399	299271,4	-91106,6	0	-39585,8
Доходы		19700		7176					91416			
Себестоимость	41425			5737,3				47162,2				
Расходы периода	74756			1577,8				76333,7				
Налог на прибыль	4407			12880				17287,1				
Чистая прибыль	-100888			51521				-49367		-49367,2		
Итого баланс	620402,9	620402,9					91416	91416			692118,9	692118,9
Всего	640102,9	640102,9	143432	143432	692118,9	692118,9			-140474	-140474		

Литература:

1. Лебедева, А. А. Теоретические основы трансформации финансовой отчетности в формат МСФО / А. А. Лебедева, М. О. Баранчев // Исследования и разработки в перспективных научных областях : сборник материалов IV Международной научно-практической конференции, Новосибирск, 27 марта – 24 апреля 2018 года. – Новосибирск: Общество с ограниченной ответственностью "Центр развития научного сотрудничества", 2018. – С. 186–194. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=32856200>
2. Романюк, Вера Борисовна. О капитализации затрат на проведение геолого-разведочных работ = On capitalization of exploration costs / В. Б. Романюк, Г. Ю. Боярко // Минеральные ресурсы России. Экономика и управление научно-технический журнал: / Министерство природных ресурсов и экологии Российской Федерации ; Федеральное агентство по недропользованию. – 2014. – № 5. – [С. 31–36]. – Заглавие с экрана. – [Библиогр.: с. 36 (6 назв.)]. – Режим доступа: по договору с организацией-держателем ресурса. Схема доступа: <http://elibrary.ru/item.asp?id=21980570>
3. Романюк, В. Б. Развитие методов оценки финансовых результатов на этапе обоснования инвестиционных проектов (на примере нефтегазовой отрасли) : специальность 08.00.10 "Финансы, денежное обращение и кредит" : диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Романюк Вера Борисовна. – Томск, 2011. – 160 с. Схема доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=19252254>
4. Телегина В. В. Трансформация финансовой отчетности как способ формирования отчетности в формате МСФО/В. В. Телегина//Аллея науки. -2017. -№9. С. 324-328. Схема доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=29656025>