

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МОДЕЛЕЙ КОНВЕРСИИ И ТРАНСФОРМАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

МИРЗАМОВА Зарина Сулеймановна

студентка

ФГБОУ ВО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»
г. Москва, Россия

В статье проводится сравнительный анализ методов корректировки противоречий финансовой отчетности, подготовленной по российским стандартам с целью ее приведения в соответствие с финансовой отчетностью, подготовленной по международным стандартам: метода конверсии и метода трансформации. Проанализирована последовательность действий, необходимых для отражения финансово-хозяйственной деятельности компании, осуществляемых при параллельном учете и трансформации финансовой отчетности. Особенное внимание уделяется вопросу трансляции информации по основным средствам. Проведен сравнительный анализ методов корректировки противоречий в финансовой отчетности. Выявлены основные отличия способов составления отчетности путем метода конверсии и метода трансформации. Отмечены преимущества каждого из методов и их недостатки, а также сделаны выводы по предпочтительному применению одного из методов составления финансовой отчетности в соответствии с положениями МСФО.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), Российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ), финансовая отчетность, трансформация финансовой отчетности, консолидация финансовой отчетности.

Для отражения финансово-хозяйственной деятельности в дополнение к составлению финансовой отчетности в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета (далее РСБУ) российские компании все чаще применяют Международные стандарты финансовой отчетности (далее МСФО). Единая методика учета позволит усовершенствовать внутреннюю систему управления предприятием, а также повысить прозрачность деятельности компаний и повышению конкурентоспособности [2].

В отличие от отчетности РСБУ, которая четко регламентирована Министерством финансов РФ и имеет утвержденные формы бухгалтерской отчетности [1], МСФО содержат только общие требования по представлению финансовой отчетности, не устанавливая унифицированных форм отчетности. Это подтверждается практикой составления МСФО-отчетности компаниями и таксономией МСФО, разрабатываемой ведущими аудиторскими компаниями [3; 7]. Также об этом свидетельствует формат на базе языка разметки XBRL [4; 8], который ежегодно дополняется новыми дескрипторами.

В настоящее время составление финансовой отчетности, подготовленной по российским

стандартам с целью ее приведения в соответствие с финансовой отчетностью, подготовленной по международным стандартам, может осуществляться путем метода ведения параллельного учета (конверсия) и корректировки (трансформация) российской отчетности.

Метод конверсии заключается в параллельном ведении учета по российским и международным стандартам финансовой отчетности, что достигается путем трансляции учетной информации по счетам с одной системы на другую.

Трансформация финансовой отчетности представляет собой иной подход к приведению в соответствие показателей одной системы учета в другую. Так, ведение бухгалтерского учета осуществляется по национальным учетным стандартам, изначально без их корректировки. Только после того, как информация внесена в систему учета и составлена бухгалтерская (финансовая) отчетность проводится процедура трансформации, предусматривающая приведение показателей в финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Составленные по национальным стандартам данные корректируются по мере необходимости, и, в целях достижения их соответ-

ствия международным стандартам, вносятся необходимые трансформационные изменения (корректировки).

Сравнительный анализ методов корректировки противоречий в финансовой отчетности приведен в таблице 1.

Таблица 1

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДОВ КОРРЕКТИРОВКИ ПРОТИВОРЕЧИЙ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Сравнительная характеристика	Способ трансформации	Способ конверсии
Содержание	Корректировка отчетности предшествующих периодов	Параллельное ведение учета
Периодичность получения информации	Представляет отчеты при возникновении необходимости. Отчетную информацию можно представить только после отчетности, составленной в соответствии с РСБУ	Финансовая отчетность формируется на постоянной основе. Отчетная информация представляется параллельно с представлением финансовой отчетности, составленной в соответствии РСБУ
Затраты	Невысокие финансовые затраты и временные издержки.	Значительные затраты, связанные с запросами к квалификации персонала, необходимость использования специального программного обеспечения и др.
Достоверность отчетности	Менее точная финансовая информация	Более достоверная финансовая информация
Участие специалистов и необходимость структурных изменений организации	Независимые внешние специалисты с участием персонала организации. Изменения в организационной структуре не требуются	Осуществляется сотрудниками организации с привлечением внешних специалистов. Необходимость реорганизации

Способ трансформации отличается возможностью столкнуться с искажением информации в финансовой отчетности компании при экономии денежных средств. Конверсия, в свою очередь, отличается достоверностью и оперативностью, но требует больших дополнительных затрат от компании. Следует отметить, что полная конверсия рекомендуется компаниям, имеющим бухгалтерское программное обеспечение, учитывающее все хозяйственные операции, а поэтапная конверсия подходит для компаний, которые ведут учет вручную.

Сравним этапы подготовки финансовой отчетности по МСФО способом трансформации отчетности и способом конверсии (таблица 2).

Специалист имеет право самостоятельно определять методику и этапы ведения учета

и составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

Рассмотрим рабочий этап и подготовку финансовой отчетности при трансформации показателей бухгалтерского баланса по объектам основных средств в соответствии с МСФО по материалам производственного предприятия ООО «МАГМА Керамик», расположенного в Республике Мордовия. На данном этапе выявляются различия между учетной политики по российским и международным стандартам, формируются корректировки.

С помощью собранной информации, дополняющей данные финансовой отчетности компании «МАГМА Керамик», выполняется реклассификация счетов, формируются корректировочные проводки. Полученные показатели могут стать основой для составления примечаний к отчету о финансовом положении.

Таблица 2

ЭТАПЫ ПОДГОТОВКИ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО СПОСОБОМ ТРАНСФОРМАЦИИ И КОНВЕРСИИ

Способ трансформации	Способ конверсии	
1. Отражаются факты хозяйственной жизни организации	1. Отражаются факты хозяйственной жизни организации	
2. Составляются бухгалтерские записи по РСБУ	2. Выявляются различия требований РСБУ и МСФО	
3. Формируются сведения в системе бухгалтерских счетов	3. Составляются бухгалтерские записи по РСБУ	3. Составляются бухгалтерские записи по МСФО
4. Составляется отчетность по РСБУ	4. Формируются сведения в системе бухгалтерских счетов по РСБУ	4. Формируются сведения в системе бухгалтерских счетов по МСФО
5. Выявляются различия требований РСБУ и МСФО	5. Составляется финансовая отчетность по РСБУ	5. Составляется финансовая отчетность по МСФО
6. Разрабатывается учетная политика по МСФО с применением профессионального суждения		
7. Формируются корректирующие проводки в соответствии с МСФО: – реклассификация; – признание и классификация активов в соответствии с требованиями МСФО; – проводки хозяйственных операций прошлых отчетных периодов; – формирование отчета о прибылях и убытках с учетом положений МСФО; – прочие корректировки.		
8. Составляется финансовая отчетность по МСФО		

Для трансформации бухгалтерского баланса данной компании рассматривается годовая финансовую отчетность по РСБУ за 2017-2018 гг., пояснения к бухгалтерскому балансу, оборотно-сальдовые ведомости, а также общая информация о деятельности компании.

Так как компания существует с 2012 г., а вступительный баланс по МСФО формируется на 31 декабря 2018 г., то следует применить ретроспективный подход и исследовать информацию при отражении активов и обязательств, начиная с момента первоначального признания объекта. Вопросы формирования учетной политики и ее изменений регламентируется МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменение бухгалтерских оценок и ошибки».

Определение первоначальной стоимости объекта основных средств, сроков полезного использования (в нашем случае оборудова-

ния) и соответственно способа начисления амортизации, установленные в учетной политике «МАГМА Керамик», соответствуют МСФО (IAS) 16 «Основные средства». Рассмотрим трансформацию показателей бухгалтерского баланса в части основных средств в соответствии с МСФО.

По состоянию на 2017 г., ООО «МАГМА Керамик» имеет оборудование, полученное в аренду, стоимостью 11360 тыс. руб. Согласно МСФО (IFRS) 16 «Аренда» данный актив классифицируется как договор финансовой аренды. По РСБУ оборудование, которое было получено в 2017 г., не учитывается в качестве основного средства. В нашем случае необходимо признать оборудование в качестве объекта основного средства и сформировать корректирующую проводку (таблица 3).

Таблица 3

ТРАНСФОРМАЦИОННАЯ ЗАПИСЬ

Содержание хозяйственной операции	Сумма (тыс. руб)	Дебет	Кредит
Оплата по финансовой аренде	11360	Актив в форме права пользования	Обязательства по финансовой аренде

Основываясь на положениях МСФО (IAS) 16 определим первоначальную стоимость объекта основных средств (в нашем случае оборудования), срок его полезного использования и способ начисления амортизации.

В результате проведенных расчетов первоначальная стоимость объекта, срок полезного использования которого равен 30 годам, составила 11360 тыс. руб. Данный срок полезного использования соответствует сроку финансовой аренды по договору. Способ начисления амортизации линейный.

Накопленная амортизация оборудования по состоянию на 31 декабря 2016 г. – 378 тыс. руб., остаточная стоимость объекта основных средств – 10982 тыс. руб.

Таким образом, в отчете о финансовом положении следует увеличить статью «Инвестиции в финансовую аренду» на 10982 тыс. руб., начисленную амортизацию отнести на нераспределенную прибыль, а сумму обязательств отразить как обязательства по финансовой аренде. Выплату арендодателю отразим в сумме 378 тыс. руб. Составим трансформационную запись (таблица 4).

Таблица 4

ТРАНСФОРМАЦИОННАЯ ЗАПИСЬ

Содержание операции	Сумма (тыс. руб)	Дебет	Кредит
Обязательства по финансовой аренде	378	Обязательства по финансовой аренде	Денежные средства

В результате проведения трансформации по объектам основных средств бухгалтерского баланса ООО «МАГМА Керамик» составим трансформационные корректировки

за 2017 г. (таблица 5) и за 2018 г. (таблица 6).

На основе данных таблиц получаем следующие строки отчета о финансовом положении на 31 декабря 2018 г. (таблица 7).

Таблица 5

**СВОД ТРАНСФОРМАЦИОННЫХ КОРРЕКТИРОВОК
ПО ОБЪЕКТАМ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ЗА 2017 г.**

	РСБУ на конец отчетного периода	Стоимость учитываемых на забалансовом счете ОС	Обязательства по финансовой аренде	МСФО на конец отчетного периода
Основные средства / Актив в форме права пользования	988 260	11 360		999 620
Обязательства по финансовой аренде			11360	11360

Таблица 6

СВОД ТРАНСФОРМАЦИОННЫХ КОРРЕКТИРОВОК ЗА 2018 г.

	РСБУ на конец отчетного периода	Стоимость учитываемых на забалансовом счете ОС	Списана амортизация по ОС, учи- тываемых на забалансовом счете	Оплата по финансовой аренде	МСФО на конец отчетного периода
Основные сред- ства / Актив в форме права пользования	913 395	10 982			924 377
Денежные средства и денежные эквиваленты	607		(378)		229
Обязательства по финансовой аренде				10 982	10 982
Нераспределенная прибыль (непо- крытый убыток)	(86 557)		(378)		(86 935)

Таблица 7

**СТРОКИ В ФИНАНСОВОМ ПОЛОЖЕНИИ КОМПАНИИ НА 31 ДЕКАБРЯ 2018 г.
ПОСЛЕ ТРАНСФОРМАЦИОННЫХ ПОПРАВOK**

Статья/ год	2018	2017
Денежные средства, эквиваленты денежных средств	229	1 000
Актив в форме права пользования	924 377	999 620
Обязательства по финансовой аренде	10 982	11360
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	(86 935)	(64 155)

В случае с методом параллельного учета при первом применении МСФО каждое основное средство необходимо переоценить с помощью независимых оценщиков либо с применением индексов инфляции. Весь следующий учет уже ведется исходя из «новой» стоимости основных средств.

В зависимости от различных факторов, таких как необходимая периодичность со-

ставления отчетности, цели ее дальнейшего использования, уровень квалификации специалистов, временные и финансовые рамки и специфика самой организации в целом, организации самостоятельно выбирают способ подготовки отчетности по МСФО. Отсутствие однозначных требований и правил в МСФО выделяет необходимость внесения профессионального суждения, являющегося

основой для принятия решения. Несмотря на то, что ведение параллельного учета является более результативным и точным, для многих российских компаний ввиду невысокой платежеспособностью наиболее приемлемым послужит вариант трансформации отчетности.

Значительные затраты на формирование штата специалистов для ведения полного учета по МСФО, несостоятельность его обеспечить, и следовательно вероятность того, что одни и те же специалисты будут вести учет по

российским стандартам и по МСФО, увеличивают риск возникновения ошибок. Об этом свидетельствует и статистика АССА ДипИФР [5]. Кроме того, обучение персонала по программе АССА требует значительных затрат. Несмотря на возможности, которые предоставляет составление финансовой отчетности, согласно МСФО, необходимо учитывать, что положительный эффект от ее составления не должен превышать расходы на реализацию данной процедуры.

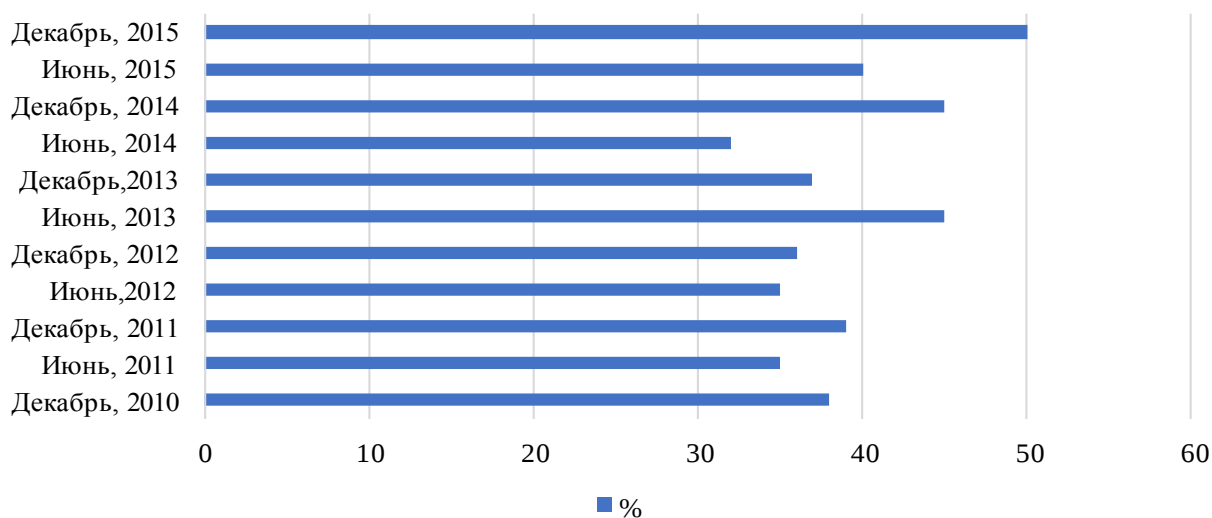


Рисунок 1. Статистика сдачи экзамена АССА ДипИФР

По результатам проведенного исследования был сделан вывод о существенных различиях в российской практике ведения учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и отчетности, составленной по международным стандартам, что требует процедур конверсии или трансформации по корректировке информации для устранения противоречий. Было определено, что процедура конверсии (параллельного ведения учета) доступна узкому кругу компаний, обладающих достаточными средствами для приобретения и адаптации специализированных программных продуктов и ее дальнейшего поддержания на актуальном уровне. Также

условием применения конверсии является подготовка специалистов с последующим поддержанием их квалификационного уровня. Другой метод – трансформация финансовой отчетности является доступной для широкого круга компаний, которые составляют МСФО-отчетность как в обязательном, так и добровольном порядке. Исходя из этого, считаем, что метод трансформации является более универсальным, маневренным. При этом, вопросы, касающиеся степени снижения уровня достоверности результатов, по нашему мнению, являются не проблемной зоной метода трансформации, а уровнем квалификации специалистов по трансформации.

ЛИТЕРАТУРА

1. Вахрушина М.А. Стандартизация финансовой отчетности российских организаций и качество раскрываемой информации: нерешенные проблемы // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21, № 3(441). – С. 271-280.
2. Дружиловская Т.Ю. Теоретические и практические аспекты трансформации финансовой отчетности // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 13. – С. 2-10.

3. Косов М.Е., Морозова Т.В., Ахмадеев Р.Г. Финансы групп компаний. Финансовая отчетность. Налог на прибыль: учебник / М.Е. Косов, Т.В. Морозова, Р.Г. Ахмадеев. – М.: Издательство «Юнити-Дана», 2018. Сер. Magister – 199 с.
4. Морозова Т.В., Сафонова Э.Г., Калачева О.Н. Оценка влияния на таксономию МСФО-отчетности формата XBRL // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7, № 2(23). – С. 237-241.
5. ACCA Global– URL:<https://www.accaglobal.com/russia/en.html>.
6. Audit-it.ru – URL:https://www.audit-it.ru/buh_otchet/1306075615_ooo-magma-keramik.
7. IFRS – URL: <https://www.ifrs.org/>.
8. IFRS Disclosure Guide– URL:<http://www.readyratios.com/ifrs/>.

COMPARATIVE ANALYSIS OF MODELS OF CONVERSION AND TRANSFORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS

MIRZAMOVA Zarina Suleimanovna

student

G.V. Plekhanov's Russian Economic University
Moscow, Russia

The article provides a comparative analysis of methods for correcting contradictions in financial statements prepared according to Russian standards in order to bring them in line with financial statements prepared according to international standards: conversion method and transformation method. Analyzed the sequence of actions required to reflect the financial and economic activities of the company, carried out in parallel accounting and transformation of financial statements. Particular attention is paid to the issue of broadcasting information on fixed assets. A comparative analysis of methods for correcting contradictions in financial statements. The main differences between the methods of reporting by the conversion method and the transformation method are revealed. The advantages of each of the methods and their disadvantages are noted, and conclusions are drawn on the preferred application of one of the methods for preparing financial statements in accordance with the provisions of IFRS.

Key words: international financial reporting standards (IFRS), Russian accounting standards (RAS), financial reporting, transformation of financial statements, consolidation of financial statements.