

ТРАНСФОРМАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ СОГЛАСНО ТРЕБОВАНИЯМ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

Хомуляк Тарас Игоревич, к.э.н., Львовский институт банковского дела
Университета банковского дела НБУ, taryh@yandex.ru

Аннотация: рассмотрено состояние внедрения международных стандартов финансовой отчетности и методика трансформации финансовой отчетности в Украине к их требованиям. Проанализированы подходы к обязательности их применения отдельными субъектами ведения хозяйства. Выделены важные моменты, которые следует учитывать при составлении первой отчетности за МСФО. Сформирован вывод относительно целесообразности их внедрения в отечественную учетную практику.

Ключевые слова: финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), положения (стандарты) бухгалтерского учета (П(С)БУ), стандартизация, трансформация.

Сегодня активно поощряется применение международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) в отечественной экономике. Конечно, в Украине многие субъекты ведения хозяйства уже внедрили учет за МСФО, а значительная часть только начинает осваивать эти подходы. Стоит отметить, что в отличие от Положений (стандартов) бухгалтерского учета (далее – П(С)БУ), которые не адаптированы для принятия управленческих решений, Международные стандарты финансовой отчетности направлены на отображение реальной и объективной информации о текущем финансовом состоянии предприятия. Кроме того, учитывая желание власти вносить постоянные изменения в действующие П(С)БУ с целью их сближения с налоговым учетом, МСФО остаются неизменными, а их применение становится выгоднее для украинских предприятий, прежде всего, для повышения инвестиционной привлекательности.

Законодательно, основа применения МСФО закреплена Законом от 12.05.2011г. №3332 –VI «О внесении изменений в закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», где определено, что:

1) публичные акционерные общества, банки, страховщики, а также предприятия, которые осуществляют хозяйственную деятельность за видами, перечень которых определен Кабинетом Министров Украины, должны составлять финансовую и консолидированную финансовую отчетность

за МСФО, а другие предприятия самостоятельно принимают решение об их применении; 2) о составлении финансовой отчетности за МСФО предприятие должно проинформировать органы статистики; 3) публичные акционерные общества, предприятия – эмитенты ипотечных облигаций, ипотечных сертификатов, облигаций предприятий и сертификатов фондов операций с недвижимостью, а также профессиональные участники фондового рынка, банки, страховщики и другие финансовые учреждения, обязаны не позже, чем до 30 апреля года, который наступает за отчетным периодом, обнародовать годовую финансовую отчетность и годовую консолидированную финансовую отчетность вместе с аудиторским выводом путем размещения на собственной веб – странице с опубликованием в периодических или непериодических изданиях [1].

Стоит отметить, что Международные стандарты финансовой отчетности с 1 января 2012 года для составления финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности применяют: обязательно – публичные акционерные общества, банки, страховщики; добровольно – другие предприятия (субъекты ведения хозяйства, кроме бюджетных учреждений), которые самостоятельно определили целесообразность применения международных стандартов.

Предприятие может избрать датой перехода на МСФО – 01.01.2011г. или в 01.01.2012 г. (кроме банков, для которых дата перехода на МСФО, – 01.01.2011г.). В случае, если дата перехода на МСФО – 01.01.2011г.: в финансовой отчетности в 2012 году наводится сравнительная информация за 2011 год, трансформируемая в соответствии с требованиями МСФО; составляют баланс состоянием на 01.01.2011г. за требованиями МСФО. Для составления предыдущей финансовой отчетности за МСФО за 2011 год и первой финансовой отчетности за 2012 год применяются МСФО, действующие на 31.12.2012г., с учетом исключений, определенных в МСФЗ 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности». Первая финансовая отчетность, составленная за МСФО, за 2012 год должна содержать информацию в балансе состоянием на 01.01. и 31.12.2011г., 31.12.2012г. и отчеты о финансовых результатах, отчеты о движении денежных средств, отчетах, об изменениях в собственном капитале за 2011 и 2012 года, соответствующие примечания, в том числе сравнительную информацию. В случае, если дата перехода на МСФЗ – 01.01.2012г.: в финансовой отчетности за отчетные периоды 2012 года не наводится сравнительная информация за 2011 год (кроме баланса), составляют баланс состоянием на 01.01.2012г. за требованиями МСФО; для составления предыдущей финансовой отчетности за МСФО за 2012 год и первой финансовой отчетности за МСФО за 2013 год применяются МСФО, что были действующими на 31.12.2013г., с учетом исключений, определенных в упоминавшемся МСФО 1. Если первая финансовая отчетность, составленная за МСФО, за 2013 год, то она должна содержать информацию в балансе состоянием на 01.01.2012г., 31.12.2012г., 31.12.2013г. и отчеты о финансовых результатах, отчеты о движении денежных средств, отчеты об изменениях в собственном капитале за 2012 и 2013 года, соответствующие примечания, в том числе сравнительную информацию.

То есть сначала предприятию необходимо определиться с датой перехода на МСФО и, исходя из принятого решения, провести ряд необходимых мероприятий для составления финансовой отчетности согласно МСФО [3].

На сегодня существует несколько методов подготовки отчетности согласно МСФО. Самые распространенные из них:

1. Ведение параллельного учета (конверсия) и составление отчетности на основе его данных.
2. Корректировка (трансформация) отчетности, составленной за П(С)БУ.

Процесс конверсии (метод параллельного учета) требует или формирования бухгалтерских данных в двух системах финансовой отчетности, или конфигурации программного обеспечения, таким образом, чтобы оно позволяло формировать два вида отчетности: в формате МСФО и П(С)БУ. Для трансформации отчетности согласно МСФО применяют уже готовую отчетность за П(С)БУ и аналитические объяснения к ней за статьями баланса и отчета о финансовых результатах. Она проводится путем внесения соответствующих корректировок и дополнительных проводок с целью приведения активов, обязательств и капитала, к величине, за которой они должны отображаться в соответствии с требованиями МСФО. Единственная методика проведения трансформации финансовой отчетности в отчетность согласно МСФО сегодня, к сожалению, отсутствует. В каждом конкретном случае на нее влияет специфика финансово хозяйственной деятельности, особенности организации бухгалтерского учета и учетная политика, наличие финансовых ресурсов и квалифицированного персонала. Метод конверсии в сравнении с трансформацией является достовернее и оперативнее, однако требует значительных ресурсов на его осуществление, связанных с расходами времени и высоким профессиональным уровнем бухгалтеров. Выбор способа подготовки отчетности за МСФО зависит от целей ее последующего использования, необходимой

периодичности составления, квалификации специалистов, временных и финансовых расходов. Поскольку ведение параллельного учета предусматривает значительные расходы, большинство субъектов избирают метод трансформации, то есть превращение.

Это достаточно сложный процесс, который требует высокого профессионального уровня бухгалтеров.

Во время его проведения необходимо придерживаться международного стандарта 1 «Первое применение МСФО», который требует полного ретроспективного подхода (то есть таким образом, как будто МСФО применялись компанией всегда) [4].

Субъект определяет, какая финансовая отчетность будет первой за МСФО и готовит вступительный баланс за МСФО на дату перехода. Далее избирает учетную политику согласно МСФО и применяет ее ретроспективно ко всем периодам, представленным в первой финансовой отчетности за МСФО. При этом детально раскрывает в финансовой отчетности информацию, которая касается перехода на МСФО.

Вспомним, что датой перехода на МСФО считается дата за два года до отчетной. В МСФО 1 отмечено: «Начало самого раннего периода, за которым компания представляет полную сравнительную информацию за МСФО в своей первой отчетности». То есть если первая отчетность за МСФО складывается за 2012 год, тогда датой перехода на МСФО будет считаться 1 января 2011 года.

МСФО требуют представления всех статей с их соответствующими сравнительными данными за прошлый период как в самих отчетах, так и в примечаниях. Ни одна цифра не может быть представлена без ее сравнительной информации за прошлый аналогичный период.

Вступительный бухгалтерский баланс за МСФО:

- включает все активы и обязательства, признание которых требует МСФО;
- не включает активы и обязательства, признание которых запрещено МСФО;
- представляет все статьи отчетности классифицированные согласно требованиям МСФО;
- включает все статьи по оценке в соответствии с МСФО.

Все корректировки финансовой отчетности, которые возникают в результате первого применения МСФО, признаются в нераспределенной прибыли или другой статье капитала на дату перехода.

Компания должна использовать единую учетную политику для всех периодов, представленных в первой финансовой отчетности за МСФО. Требования МСФО относительно разработки учетной политики следующие: она должна отвечать стандартам, которые действуют на конечную дату отчетного периода в первой отчетности за МСФО; компания должна использовать избранную политику и методы оценки для признания всех статей финансовой отчетности на дату перехода; избранная политика должна применяться во всех представленных периодах [2].

Поскольку МСФО не требует ведения компанией регламентированного Плана счетов, то для полноценного представления информации в процессе трансформации стоит разработать рабочий план счетов. МСФО предоставляют возможность составить его таким образом, чтобы максимально охватить специфику деятельности компании. Разработанный План счетов должен обеспечивать простое и удобное построение финансовых отчетов; быть гибким, чтобы иметь возможность расширяться в будущем; обеспечивать достаточную детализацию для построения основных финансовых и управленческих отчетов.

Таким образом, осуществление процесса трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО можно условно разделить на такие этапы:

1. Проведение анализа применяемой учетной политики и состояния бухгалтерского учета на предприятии.
2. Разработка учетной политики и Плана счетов в соответствии с МСФО.
3. Анализ соответствия положений учетной политики требованиям национальных П(С)БУ и МСФО.
4. Подготовка вступительной финансовой отчетности за МСФО на дату перехода.
5. Анализ счетов оборотно сальдового баланса и подготовка рабочих документов.
6. Составление и согласование корректирующих бухгалтерских проводок и приведение счетов в соответствие с требованиями МСФО.
7. Подготовка рабочих таблиц для составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

8. Подготовка финансовой отчетности и раскрытие объяснений к ней.

Поэтому невзирая на то, какой вариант перехода выберет компания, важным есть квалифицированный и грамотно организованный процесс его осуществления. Позитивным, считаем, и то, что на законодательном уровне закреплены возможности и поощрения к переходу на международные стандарты отчетности для отечественных предприятий.

Мы расцениваем МСФО как инструмент глобализации экономики и мировых хозяйственных связей. Принципы, заложенные в порядке формирования отчетности согласно этих стандартов, делают ее более адекватной и способной отобразить реальное имущественное состояние организации. В связи с этим ценность МСФО важна не только для иностранных, но и для национальных, инвесторов также. Это еще раз подтверждает необходимость и полезность процесса внедрения МСФО и трансформации отчетности отечественных компаний к ее требованиям для всех секторов экономики Украины.

Список использованных источников:

1. Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 16.07.99г. № 996 –XIV // Известия Верховной Рады Украины (ВВР), 1999, – № 40, – С.365. – ЛИГА: ЭЛИТ. Версия 7.7.1.
2. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность за международными стандартами. – 3 –те изд., перероб. И доп. – Х.: Фактор, 2013. – 1010 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности 2007. М.: Аскери –АССА, 2007. – 1078 с.
4. МСФО 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности» / [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://>