

Модернизация системы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в компаниях нефтегазовой отрасли в условиях перехода на МСФО

© 2012 В.А.Кудашева

Сургутский государственный университет ХМАО-ЮГРЫ

E-mail: vikazem@mail.ru

В статье рассматривается определенный набор действий, который приведет к автоматизации системы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в нефтегазовых компаниях в период перехода на МСФО с учетом использования системы SAP R/3.

Ключевые слова: нефтегазовые компании, отчетность по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), метод конверсии, метод трансформации, система SAP R/3.

В связи с принятием федерального закона от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ “О консолидированной финансовой отчетности” все кредитные, страховые и иные организации, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, обязаны представлять и публиковать консолидированную финансовую отчетность по международным стандартам, начиная с отчетности за год, следующий за годом, в котором МСФО признаны для применения на территории Российской Федерации, но не ранее чем с отчетности за 2015 г.¹

В соответствии с приказом Минфина от 25 ноября 2011 г. № 160н “О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации” и письмом от 12 декабря 2011 г. № 07-02-06-/240 “Об официальном опубликовании документов международных стандартов финансовой отчетности” в декабре 2011 г. в журнале “Бухгалтерский учет” был представлен русский текст международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений к ним².

Составление консолидированной отчетности по МСФО становится обязательным с 2012 г. Следует отметить, что для эмитентов долговых ценных бумаг и организаций, использующих в данный момент правила США (US GAAP), устанавливается отсрочка до 2015 г.

Также в конце 2011 г. была принята новая редакция федерального закона “О бухгалтерском учете”, которая вступит в силу с 1 января 2013 г. Именно с этого периода отчетность всех юридических лиц должна будет соответствовать новым национальным стандартам, которые, в свою очередь, будут разработаны на основе МСФО. Та-

ким образом, к 2015 г. бухгалтерский учет по РСБУ будет окончательно сближен с МСФО.

Следует отметить, что по следующим вопросам Минфином не предполагается принятие новых Положений по бухгалтерскому учету (по отношению к ним будут применяться непосредственно МСФО):

- обесценение активов;
- объединение бизнеса;
- договоры страхования;
- инвестиционная недвижимость;
- отчетность по пенсионным планам;
- выплаты, основанные на акциях;
- отчетность в условиях гиперинфляции.

Основной задачей составления отчетности по международным стандартам является привлечение дополнительных инвестиций в российскую экономику и придание финансовой отчетности, составляемой на основе МСФО, международного статуса на мировых рынках капитала. Введение консолидированной финансовой отчетности должно привести к повышению качества и установлению прозрачности и объективности финансовой отчетности организаций для представления ее заинтересованным лицам.

В настоящее время только кредитные организации являются наиболее последовательными в рамках составления отчетности по МСФО. Начиная уже с 2003 г. Банк России издает методические рекомендации, указания о составлении и представлении кредитными организациями финансовой отчетности по международным стандартам.

Что касается компаний нефтегазовой отрасли, то согласно информации, полученной с официального сайта рейтингового агентства “Эксперт-400” и представленной в рейтинге крупнейших компаний России по объему реализации продукции, всего 25 % компаний, относящихся

к нефтяной и нефтегазовой отрасли, составляют отчетность по МСФО, а именно: ОАО "Газпром", ОАО "НОВАТЭК", НК "АЛЬЯНС", Нефтегазовая компания "ИТЕРА" (данная компания имеет около 150 представительств, филиалов и дочерних обществ, в том числе и в России). Остальные компании составляют отчетность по US GAAP или вообще отказались от предоставленной правительством возможности составления какой-либо отчетности, кроме обязательной отчетности по РСБУ³.

В настоящее время в МСФО закреплены два метода формирования отчетности по международным стандартам, в соответствии с которыми нефтегазовые организации будут представлять данную отчетность:

1. **Метод конверсии.** Данный метод предполагает параллельное ведение учета. Все операции предприятия отражаются дважды: первый раз в системе учета, организованной в соответствии с российской системой бухгалтерского учета (РСБУ), второй - по МСФО. Применение этого метода требует конфигурации программного обеспечения, позволяющей формировать два типа отчетов - в формате МСФО и в формате, предусмотренном РСБУ. При использовании метода конверсии показатели финансовой отчетности по МСФО формируются на основе данных бухгалтерского учета, осуществляемого по принципам МСФО⁴.

2. **Метод трансформации.** Суть данного метода состоит в составлении отчетности по определенным стандартам путем корректировки имеющейся отчетности, т.е. происходит дополнительная интерпретация первичной бухгалтерской информации в соответствии с требованиями МСФО⁵. Трансформация отчетности представляет собой периодический процесс. Она проводится после составления отчетности в соответствии с отечественными правилами. При использовании этого метода текущий учет производится российскими компаниями в соответствии с требованиями РСБУ. Осуществляя трансформацию отчетности, бухгалтерская информация, сформированная по РСБУ, анализируется, и в целях приведения отчетности в соответствии с требованиями МСФО в нее вносятся необходимые изменения (корректировки).

Следует отметить, что в нефтегазовых компаниях, имеющих большую холдинговую структуру, трансформация отчетности может осуществляться двумя методами:

- 1) от сводной отчетности;
- 2) от отчетности дочерних компаний (филиалов).

Для более точной оценки возможности модернизации в сторону улучшения с точки зрения прозрачности и понятности системы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности нефтегазовых компаний в условиях перехода на МСФО необходимо определить основные различия в учете зарубежных нефтегазовых компаний, составляющих отчетность по международным стандартам и в учете российских нефтегазовых компаний.

В отличие от российских стандартов учета, стандарты по МСФО не предписывают обязательного плана счетов. Каждая зарубежная нефтегазовая компания, составляющая отчетность по международным стандартам, разрабатывает свой собственный план счетов, наиболее подходящий для ее масштабов и специфики деятельности.

Также в МСФО отчетности, составляемой зарубежными нефтегазовыми компаниями, отсутствует понятие "забалансовые счета".

В соответствии с основными принципами группировки балансовых статей, активы нефтегазовых компаний, составляющих отчетность по МСФО, располагаются в порядке убывания их ликвидности, обязательства - в порядке возрастания сроков погашения. Собственный капитал показывается по принципу возрастания его подверженности различным изменениям.

Бухгалтерский учет, сложившийся в Российской Федерации, более сложен, строг и конкретизирован. В западных нефтегазовых компаниях широко используются смешанные проводки, когда одновременно дебетуются и кредитуются несколько счетов. В российском учете нефтегазовой компании каждой записи по дебету соответствует одна запись по кредиту, что дает возможность отследить хозяйственную операцию. В западном учете не используется метод "красное сторно", который позволяет уменьшить "неправильные" обороты.

Таким образом, проводя анализ основных различий учета в российских и зарубежных нефтегазовых компаниях, можно сделать вывод, что данные различия несущественны, а в условиях использования большинством данных компаний автоматизированного учета (преимущественно системы SAP R/3) - не имеют смысла.

В данной работе под понятием "модернизация" мы понимаем определенный набор действий, который приведет к автоматизации системы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в нефтегазовых компаниях в период перехода на МСФО.

Как уже упоминалось выше, многие нефтегазовые компании ведут учет и формируют от-

четность с использованием автоматизированной системы, предназначенной для ввода данных по бухгалтерскому, налоговому и производственному учету - SAP R/3.

На первых этапах осуществления определенных действий, которые приведут к автоматизации системы ведения учета и составления отчетности по стандартам - МСФО, необходимо разработать и передать соответствующим службам, занимающимся данной автоматизацией в системе SAP R/3, следующие документы:

1. Разработать в нефтегазовой компании собственный план счетов по МСФО.

Для целей автоматизации План счетов потребуется детализировать и адаптировать с учетом требований международных стандартов и возможности данного осуществления в рамках системы SAP R/3, а именно:

- следует выделить счета верхнего уровня и субсчета и привязать их к отчетности, создаваемой по МСФО (например, статья “Основные средства” в отчетности по РСБУ имеет код 1130, соответственно, в балансе по МСФО данная кодировка будет сохранена, счет верхнего уровня будет иметь код 1100, а субсчета к нему - 1130.1, 1130.2 и т.д. Здесь же необходимо описать аналитику по каждому счету, который будет использоваться в составлении отчетности по международным стандартам);

- следует организовать кодировку счетов (например, счет 80 “Уставный капитал” по РСБУ соответствует счету “Capital” по МСФО);

- для каждого счета необходимо указать его тип: активный, пассивный, активно-пассивный);

- выделить счета, по которым будет вестись не только суммовой, но и количественный учет;

- определить и описать валютные счета, учет по которым будет вестись в валюте той страны, которой принадлежит данный счет;

- описать методику отражения “забалансовых счетов”, которые используются в РСБУ, но не отражаются в отчетности, составленной по МСФО;

- многие нефтегазовые компании ведут учет затрат с использованием счетов 32** и (или) 33**. Описать методику ведения и отражения информации на данных счетах.

В зависимости от специфики деятельности нефтегазовой компании здесь следует описать другие признаки и характеристики, которые могут быть необходимы в организации Плана счетов данной компании с целью составления отчетности по МСФО.

2. Представить перечень типовых хозяйственных операций и методику их отражения с учетом использования плана счетов по МСФО конкретной нефтегазовой компании.

Здесь также необходимо описать порядок отражения специфичных операций по МСФО, присущих ведению учета только в нефтегазодобывающих предприятиях с обязательным их отражением в учетной политике данных предприятий. Так, признание запасов полезных ископаемых в МСФО осуществляется методом успешно завершенных изысканий, который схематично можно представить в следующем виде (см. рисунок).

Таким образом, необходимо описать правила учета данных специфических операций.

3. Разработать нормативно-справочную информацию, а также методику ее применения.

В системе SAP R/3 существуют специальные разделы (формы) для отражения в них справочной информации, регистров. Так, для ведения учета и составления отчетности по МСФО в данной системе нефтегазодобывающим предприятиям необходимо заполнить вышеперечислен-

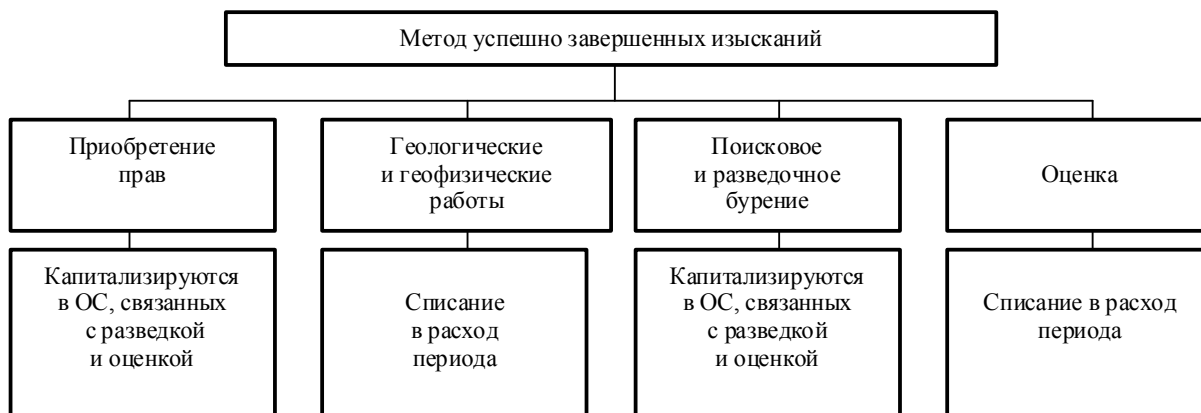


Рис. Схема признания запасов полезных ископаемых по МСФО в нефтегазодобывающих предприятиях

ные разделы с примерным отражением в них информации следующего характера:

- ставка коэффициента дисконтирования МСФО (по годам);
- справочник соответствия счетов по МСФО РСБУ;
- справочник нематериальных активов;
- справочник основных средств;
- регистр “Результаты переоценки МСФО”
- и другая необходимая информация.

4. Перечислить формы отчетности по МСФО с их представлением и заполнением.

Здесь отражается результат автоматизации учетного процесса с использованием системы SAP R/3, а именно:

- формы отчетности по МСФО (Консолидированный бухгалтерский баланс по МСФО, Отчет о совокупном доходе, Отчет о движении денежных средств, Отчет об изменении капитала и расшифровки к ним);
- прочие формы отчетности (например, “Оборотно-сальдовая ведомость”, “Ведомость начисления амортизации по МСФО”, “Расчет отложенных налогов” и др.).

Таким образом, в условиях перехода российских нефтегазодобывающих предприятий на отчетность по МСФО, без сомнения, система ведения всего учета и составления отчетности по данным международным стандартам потребует значительной модернизации. В данном процессе будут задействованы все службы нефтегазовых компаний, должны быть разработаны регламен-

ты взаимодействия данных служб, многочисленные справочные документы, дополнительные формы сопутствующей МСФО отчетности и прочие документы, которые будут обусловлены вышеуказанной необходимостью. Также будет задействован большой объем трудовых ресурсов и привлечены дополнительные консультационные фирмы, аудиторы. По нашему мнению, это даст определенные плоды в виде привлечения дополнительных зарубежных инвестиций в капиталы нефтяных компаний, обеспечения открытости и прозрачности данных компаний, повышения их конкурентоспособности, снижения стоимости привлекаемых ими заемных средств, улучшения общего состояния всего финансового рынка России.

¹ О консолидированной финансовой отчетности: федер. закон: [принят Гос. думой 7 июля 2010 г.; одобр. Советом Федерации 14 июля 2010 г.]. М., 2010.

² Законодательная база по МСФО, опубликованная на офиц. сайте Минфина РФ. URL: http://www1.minfin.ru/ru/accounting/mej_standart_fo/.

³ Официальный сайт рейтингового агентства “Эксперт 400”: URL: <http://raexpert.ru/ratings/expert400/2011/table1/>.

⁴ Вахрушина М.А., Мельникова Л.А., Пласкова Н.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие для студентов, обучающихся по специальности “Бухгалтерский учет, анализ и аудит”. М., 2006. С. 23.

⁵ Там же.

Поступила в редакцию 04.12.2011 г.