

**Трансформация бухгалтерской отчетности
по МСФО**

УДК 657.1.011.56

ГОЛЫШЕВА Нина Иосифовна¹

¹ ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Ленинградский пр., 49, Москва, ГСП-3, 125993, Россия.
<https://orcid.org/0000-0002-0781-4432>

¹ Голышева Нина Иосифовна, к.э.н., доцент Департамент учета, анализа и аудита Финансового университета при Правительстве РФ, Москва.
E-mail: nigolysheva@mail.ru

ЧОТЧАЕВА Алина Муратовна²

² ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Ленинградский пр., 49, Москва, ГСП-3, 125993, Россия.
<https://orcid.org/0000-0002-0759-2219>

² Чотчаева Алина Муратовна, студент магистратуры 2 курса Финансового университета при Правительстве РФ, направление «Международный учет и аудит», Москва. E-mail: alina150596@bk.ru

**ПРОБЛЕМЫ ПОСТРОЕНИЯ ПРОЦЕССА ВЕДЕНИЯ УЧЕТА И
ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ В ФОРМАТЕ МСФО НА
ПРЕДПРИЯТИИ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ**

Аннотация

Предмет/тема. Статья посвящена проблемам построения процесса ведения учета и формирования отчетности в формате МСФО на предприятии нефтегазовой отрасли.

Цели/задачи. Целью научно-исследовательской работы является изучение особенностей построения бухгалтерского учета и формирования отчетности в формате МСФО на предприятии нефтегазовой отрасли. Для достижения поставленной цели были поставлены задачи: изучение концепции МСФО, ознакомление с отраслевыми особенностями нефтегазовой отрасли, изучением методики расчета обязательства по выводу из эксплуатации нефтегазодобывающих активов, рассмотрением основы трансформации финансовой отчетности.

Методология. В исследовании использован общий анализ и применен комплексный подход к исследованию проблемы.

Вывод. В результате проведенной научно-исследовательской работы изучены отраслевые особенности формирования информации о расходах по обычным видам деятельности предприятий нефтегазовой отрасли, особенности бухгалтерского учета обязательств по выводу из эксплуатации нефтегазодобывающих активов, а также основы трансформации бухгалтерской (финансовой) отчетности из формата РСБУ в формат, соответствующий требованиям МСФО.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, нефтегазовая отрасль, трансформация отчетности, обязательства по выводу из эксплуатации нефтегазодобывающих активов, международные стандарты финансовой отчетности.

JEL classification: L71.

**Transformation of financial statements in
accordance with IFRS**

¹ **Nina I. Golysheva**

<https://orcid.org/0000-0002-0781-4432>

PhD Econ., Associate professor of the Department of Accounting, analysis and audit, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow. E-mail: nigolysheva@mail.ru

² **Alina M. Chotchayeva**

<https://orcid.org/0000-0002-0759-2219>

2-rd year student of Masters Degree, International Accounting and Audit, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow. E-mail: alina150596@bk.ru

**PROBLEMS OF ACCOUNTING AND IFRS REPORTING PROCESS
ARRANGING AT THE ENTERPRISE OF THE OIL AND GAS
INDUSTRY**

Abstract

Subject/Topic The article is devoted to the problems of accounting and IFRS reporting process arranging at the enterprise of the oil and gas industry.

Goals/Objectives The purpose of the research is to study the features of accounting and IFRS reporting process organization at the enterprise of the oil and gas industry. To achieve this goal, the following tasks were set: studying of the concept of IFRS, acquaintance with industry features of the oil and gas industry, studying of the method of calculation of the Asset Retirement Obligation (ARO), consideration of the basis of financial statements transformation.

Methodology In this research, the general analysis and integrated approach are used.

Conclusions and Relevance As a result of the research work, industry features of accounting and IFRS reporting process at the enterprise of the oil and gas industry, features of calculation of the Asset Retirement Obligation (ARO) and also the bases of transformation of accounting (financial) reports from the RAS format to the format meeting IFRS requirements were studied.

Keywords: *accounting, oil and gas industry, transformation of the reporting, Asset Retirement Obligation, International Financial Reporting Standards.*

Сферой деятельности нефтегазовой компании является геологоразведка, добыча, переработка и реализация нефти и газа, нефтепродуктов, продуктов переработки газа и сопутствующих продуктов. Данная деятельность сопровождается значительными финансовыми вложениями и длительным периодом подготовки проекта с учетом сложного состояния окружающей среды, а также значительной неопределенности в отношении результатов проекта.

Важной проблемой учета хозяйственных операций в добывающих отраслях является вопрос выбора уровня, на котором организация будет учитывать отдельные активы, т.е. вопрос выбора «единицы учета».

МСФО 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов» - специализированный стандарт, регламентирующий учет деятельности

организаций добывающих отраслей [8]. В сферу регулирования данного стандарта попадает лишь часть затрат, касающаяся стадии поиска и оценки полезных ископаемых (Табл. 1).

Таблица 1 – Регламентирование добывающей деятельности в МСФО

Добывающая деятельность		
Предразведывательная деятельность	Деятельность по разведке и оценке	Деятельность по разработке
Вне сферы применения МСФО 6	Внутри сферы применения МСФО	Вне сферы применения МСФО 6

Международные стандарты финансовой отчетности не предусматривают особого руководства в отношении определения соответствующих единиц учета для добывающих отраслей. Тем не менее, можно предположить, что при определении единицы учета компания в качестве отправной точки должна применять следующие критерии для установления того, должна ли единица учета быть больше или меньше:

- затраты / выгоды — выгоды, полученные от информации, должны превышать затраты, связанные с предоставлением такой информации;
- уровень существенности;
- возможность отдельного использования — активы или части активов, которые могут использоваться отдельно, должны учитываться отдельно;
- срок полезного использования — активы или части активов должны учитываться отдельно, если:
 - сроки их полезного использования существенно отличаются,
 - части активов заменяются несколько раз в течение срока использования всего актива, частью которого они являются;
 - неотделимость экономической выгоды — если экономическая выгода от группы активов не может быть отнесена на отдельные активы в рамках этой группы, то при соблюдении прочих перечисленных принципов, эти активы обычно учитываются вместе как один актив;
 - характер и понимание — части актива, которые существенно отличаются по характеру от актива в целом, необходимо учитывать отдельно, в случае если это делает финансовую информацию более понятной и достоверной;
 - суть операции;
 - отраслевая практика [6].

Приведем следующий пример: на основании данных, полученных из нескольких разведочных скважин, нефтегазовая компания сделала вывод о наличии минеральных запасов [9]. Для определения количества запасов в месторождении необходимо прорубить несколько скважин.

Первая из них оказалась сухой, т.е. запасы не обнаружены. Существует несколько способов учета затрат, связанных с бурением пустой скважины (Рис.1).

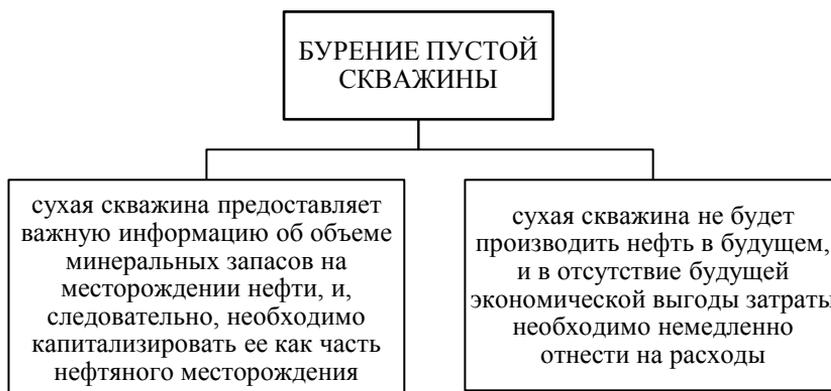


Рисунок 1 - Способы учета затрат, связанных с бурением пустой скважины

Описанный пример демонстрирует активы и действия, которые не имеют ценности на одном уровне, однако, являются значимыми на другом. Именно поэтому с целью оптимизации бухгалтерского учета необходимо особое внимание уделять выбору единиц учета.

При финансовом учете операций, связанных с поиском углеводородов, приобретением права геологического изучения недр, разведкой, оценкой запасов и затрат, разработкой и добычей, одним из основополагающих является вопрос: капитализировать или не капитализировать расходы на разведку и оценку минеральных ресурсов? Граница выбора метода учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов довольно условна и часто ее связывают с вероятностью появления успешного результата [18].

В международной практике существует несколько наиболее подходов к учету затрат, относящихся к деятельности по разведке и оценке месторождений природных ресурсов, рассмотрим каждый из данных методов более подробно.

1. Метод успешно завершённых изысканий применяется в крупных компаниях нефтяной отрасли, основу составляет концепция успешно завершённых изысканий. Согласно данной концепции капитализируются (относятся на себестоимость) лишь те затраты, которые ведут непосредственно к обнаружению и разработке определенных отделимых минеральных запасов. Затраты, не ведущие к обнаружению и разработке, относятся на расходы в том периоде, в котором они были понесены. Очевидно, что в качестве центра затрат в данном случае необходимо выделять каждый отдельный договор или лицензию. Данный метод применяется, как правило, крупными компаниями.

2. Метод полной стоимости, суть которого заключается в аккумулировании всех затрат, понесенных при предварительной разработке, разведке и оценке в крупных центрах затрат. Данный подход применяется, как правило, малыми и средними нефтяными компаниями.

Однако по некоторым причинам применение настоящего метода является невозможным без его существенной модификации. Метод полной стоимости может быть выбран как отправная точка при выборе учетной политики организации.

3. Метод учета перспективных территорий - затраты, связанные с отдельными имеющими характеристики, указывающие на наличие минеральных запасов геологическими или географическими территориями, считаются отложенными как активы, по которым ожидается подтверждение обнаружения запасов полезных ископаемых.

Если на исследуемых территориях обнаруживают запасы полезных ископаемых, накопленные затраты капитализируются, в ином случае – накопленные затраты относятся на расходы [12]. Приведем сравнительную характеристику всех методов (Рис. 2).

Вид затрат	Метод успешно завершённых изысканий	Метод полных затрат	Метод перспективных территорий
1	2	3	4
Геологоразведочные затраты, осуществляемые перед покупкой прав	Расходы текущего периода	Капитальные затраты	Капитальные затраты или расходы текущего периода
Приобретение прав на минеральные ресурсы	Капитальные затраты	Капитальные затраты	Капитальные затраты
Геологоразведочные работы, осуществляемые после покупки прав	Капитальные затраты или расходы текущего периода	Капитальные затраты	Капитальные затраты или расходы текущего периода
Оценка запасов месторождения (сколько можно добыть)	Капитальные затраты или расходы текущего периода	Капитальные затраты	Капитальные затраты или расходы текущего периода
Затраты на освоение месторождения	Капитальные затраты	Капитальные затраты	Капитальные затраты
Затраты на строительство	Капитальные затраты	Капитальные затраты	Капитальные затраты

Рисунок 2 – Ключевые различия методов учета затрат

Приведем пример отражения в учете затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов [19].

Как было указано выше, расходы, произведенные на этапе разведки и оценки, могут учитываться двумя методами:

1) как активы с дальнейшим списанием в случае установления, что проект не принесет экономических выгод в будущем:

<i>Учет расходов по услугам, связанным с разведкой и оценкой</i>		
Дебет	Вложения во внеоборотные активы	1,0 млн. долл.
Кредит	Счета к оплате	1,0 млн. долл.
<i>Учет расходов по оплате труда при осуществлении разведки и оценки</i>		
Дебет	Вложения во внеоборотные активы	0,8 млн. долл.
Кредит	Заработная плата к выдаче	0,8 млн. долл.
<i>Учет затрат на материалы при осуществлении разведки и оценки</i>		
Дебет	Вложения во внеоборотные активы	0,4 млн. долл.
Кредит	Материалы	0,4 млн. долл.
<i>Списание актива в случае, Если установлено, что проект не принесет экономических выгод в будущем</i>		
Дебет	Прочие расходы	2,2 млн. долл.
Кредит	Вложения во внеоборотные активы	2,2 млн. долл.
<i>Признание материального актива в случае, если установлено, что проект принесет экономические выгоды в будущем</i>		
Дебет	Материальный актив разведки и оценки	2,2 млн. долл.
Кредит	Вложения во внеоборотные активы	2,2 млн. долл.

2) как операционные расходы, если результат не может быть достоверно определен:

<i>Учет расходов по услугам, связанным с разведкой и оценкой</i>		
Дебет	Прочие расходы	1,0 млн. долл.
Кредит	Счета к оплате	1,0 млн. долл.
<i>Учет расходов по оплате труда при осуществлении разведки и оценки</i>		
Дебет	Прочие расходы	0,8 млн. долл.
Кредит	Заработная плата к выдаче	0,8 млн. долл.
<i>Учет затрат на материалы при осуществлении разведки и оценки</i>		
Дебет	Прочие расходы	0,8 млн. долл.
Кредит	Материалы	0,8 млн. долл.

Следует отметить, что наиболее эффективным способом учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов следует считать их капитализацию в активы долгосрочного характера, что будет способствовать повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности за счет эффекта реальной капитализации; росту

инвестиционной привлекательности; получению и повышению рейтинга в ранжированных списках компаний по капитализации и т. д. [14].

Поскольку деятельность по добыче полезных ископаемых оказывает негативное влияние на окружающую среду, законодательство, внутренняя политика компании, условия лицензий на эксплуатацию и сложившаяся практика, действующая в отрасли, предъявляют некоторые требования по выводу активов из эксплуатации [7]. Требования касаются проведения специальных работ в целях восстановления окружающей среды, которой был причинен ущерб, в конце срока полезного использования станции или иного сооружения.

Работы по восстановлению окружающей среды и ликвидации причиненного ущерба могут требовать существенных расходов. В связи с этим, учет затрат, связанных с выводом использованных активов из эксплуатации, является обязательным.

Учет затрат по выводу активов из эксплуатации связан с созданием резервов, которые признаются в том случае, если у компании существуют обязательства по ликвидации нанесенного ущерба или по восстановлению окружающей среды. Организация признает данный резерв по дисконтированной стоимости ожидаемых затрат в момент начала эксплуатации актива, которые рассчитываются как будущие потоки денежных средств, необходимые для организации вывода определенного актива из эксплуатации [11].

При этом резерв по выводу из эксплуатации (ОЛОС – обязательство по ликвидации основных средств или ARO - Asset Retirement Obligation) отражается в составе стоимости актива, по которому признано обязательство, начиная с даты эксплуатации данного основного средства, и амортизируется в течение всего срока полезного использования. Общая стоимость актива, включая затраты по его выводу из эксплуатации, амортизируется по тому методу, который лучшим образом отражает использование экономических выгод от актива: нефтегазодобывающие компании, как правило, используют метод по тоннам ежемесячно.

Продолжительность периода эксплуатации не оказывает влияния на признание обязательств, таким образом, резерв по выводу активов из эксплуатации признается даже в том случае, если вывод актива ожидается через достаточно продолжительный отрезок времени (от 80 до 100 лет). Однако срок эксплуатации будет влиять на сумму текущего резерва, поскольку временной фактор должен учитываться при определении дисконтированной стоимости резерва. Ставка дисконтирования берется как ставка до налогообложения и отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег.

Резервы по выводу активов из эксплуатации должны пересматриваться по состоянию на каждую отчетную дату, с целью внесения изменений в расчеты стоимости мероприятий, сроков генерирования будущих потоков

денежных средств, а также с целью применения более корректной и актуальной ставки дисконтирования. Выявленные изменения в сумме резерва впоследствии должны включаться в балансовую стоимость соответствующего актива за текущий период или, наоборот, исключаться.

МСФО содержат несколько документов, которые регулируют учет оценочных обязательств на вывод основных средств из эксплуатации, а именно:

1) ММСФО 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» - посвящен правилам признания, оценки и учета оценочных обязательств; требует признать оценочное обязательство в момент, когда возникает ответственность – то есть существует обязательство, возникающее в результате прошлых событий. При создании актива, который требует демонтажа после окончания срока его полезного использования и восстановления участка, текущее обязательство возникает именно в момент его строительства;

2) ММСФО 16 «Основные средства», в котором есть требование включать в первоначальную стоимость актива затраты на демонтаж, удаление актива и восстановление участка;

3) Разъяснение КРМФО 1 «Изменения в обязательствах по демонтажу и ликвидации основных средств, восстановлению среды и иных аналогичных обязательствах» - содержит методологические рекомендации, связанные с последующим измерением оценочного обязательства и признания его изменений.

Информация об оценочной стоимости затрат на вывод активов из эксплуатации формируется, как правило, в формате карточек расчета стоимостей ликвидации нефтегазодобывающих объектов в программе Excel (или в иной программе учета). Скорректированные оценки стоимости затрат на вывод активов из эксплуатации используются в расчете резерва после согласования с ответственными лицами организации по добыче.

Резерв создается (корректируется) по состоянию на конец отчетного периода. Отчетный период в целях создания резерва – календарный месяц.

При первоначальном признании резерв включает в себя две составные части:

4) капитализированная часть (актив в отчете о финансовом положении), которая включается в состав показателя «Основные средства» и после признания амортизируется по правилам амортизации нефтегазодобывающих ОС;

5) обязательство по выводу из эксплуатации нефтегазодобывающих активов (обязательство в отчете о финансовом положении).

В случае если резерв создается по обязательствам, которые будут погашены в будущих периодах более чем через 5 лет, величина резерва определяется по дисконтированной стоимости будущего оттока денежных

средств, необходимых для погашения обязательства. Дисконтированная стоимость определяется по формуле [12]:

$$PV = FV * \frac{1}{(1+i)^n}, \quad (1)$$

где *PV* - дисконтированная стоимость погашения обязательства; *FV* - сумма будущего предполагаемого погашения обязательства (денежные потоки, которые ожидается уплатить в погашение обязательства); *i* – годовая ставка дисконтирования; *n* – период дисконтирования, равный расчетному сроку использования (эксплуатации) нефтегазодобывающего актива.

Используемую в расчете резерва ставку дисконтирования целесообразно пересматривать в декабре каждого года. Обновленная ставка дисконтирования используется в расчете резерва начиная с декабря предыдущего отчетного года и до ноября текущего отчетного года включительно.

При первоначальном признании резерва дисконтированная стоимость ликвидации учитывается как:

увеличение первоначальной стоимости нефтегазодобывающего актива и в дальнейшем амортизируется по правилам, применяемым для амортизации нефтегазодобывающих активов;

резерв по выводу из эксплуатации.



Рисунок 3 – Способ представления обязательств по ликвидации ОС

При этом если происходит переоценка стоимости ликвидации объекта, то капитализированная часть резерва увеличивается на сумму изменения, с использованием ставки дисконтирования и периода дисконтирования на момент переоценки. Расчет капитализированной части резерва и самого обязательства проходит в рублях. Ежегодно проводится анализ ставки

дисконтирования и срока дисконтирования и при необходимости корректируется с учетом новых данных.

Процесс учета обязательств можно разделить следующим образом (Рис. 3).

Рассмотрим бухгалтерский учет резерва по выводу из эксплуатации, его первоначальное признание и возможные корректировки в последующих периодах

Отражение в учете

<i>Затраты на создание резерва по выводу из эксплуатации капитализируются в составе балансовой стоимости актива как ее составная часть</i>		
Дебет	Актив (увеличение стоимости нефтегазодобывающего актива, подлежащего выводу из эксплуатации)	сумма
Кредит	Резерв по выводу из эксплуатации	сумма

<i>Затраты, дополнительно включаемые в балансовую стоимость актива, в дальнейшем амортизируются в течение срока полезного использования актива</i>		
Дебет	Расходы на амортизацию (в отчете о совокупном доходе)	сумма
Кредит	Накопленная амортизация нефтегазодобывающего актива	сумма

<i>Изменения в оценке суммы резерва, обусловленные течением времени (амортизация дисконта), отражаются в отчете о прибылях и убытках в составе финансовых расходов</i>		
Дебет	Финансовые расходы (в отчете о совокупном доходе)	сумма
Кредит	Резерв по выводу из эксплуатации	сумма

<i>Уменьшение суммы резерва</i>		
Дебет	Резерв по выводу из эксплуатации	сумма
Кредит	Актив (нефтегазодобывающий актив, подлежащий выводу из эксплуатации)	сумма

<i>Увеличение суммы резерва</i>		
Дебет	Актив (увеличение стоимости нефтегазодобывающего актива, подлежащего выводу из эксплуатации)	сумма
Кредит	Резерв по выводу из эксплуатации	сумма

Резерв создается (корректируется) по состоянию на конец отчетного месяца. Обязательства по ликвидации основных средств (ОЛЮС) и экологических обязательств (ЭО) отражаются в консолидированном отчете о финансовом положении по строке «Обязательства по выводу активов из эксплуатации и охране окружающей среды» (в разделе «Долгосрочные обязательства») и по строке «Прочие краткосрочные обязательства» («Обязательства по охране окружающей среды (текущая часть)», в разделе «Прочие краткосрочные обязательства»).

Расходы по дисконтированию ОЛОС и ЭО отражаются в составе «Финансовых расходов» по строке «Расходы по дисконтированию оценочных обязательств (экология)».

Обязательства по ликвидации основных средств (ОЛОС) и экологических обязательств (ЭО) на начальную и конечную даты и все движения за отчетный период раскрываются в примечаниях [16].

Обязательство, связанное с компенсацией причиненного ущерба окружающей среде, оценивается и дисконтируется (с использованием доналоговой ставки дисконтирования). На эту сумму по мере признания обязательства, возникающего по факту причинения ущерба окружающей среде, формируется резерв. Одновременно, расходы по формированию резерва включаются в состав операционных расходов.

Изменения в сумме обязательства в связи с приближением даты предполагаемого исполнения обязательства включаются в отчет о совокупном доходе в составе финансовых расходов. Изменения в сумме обязательства в связи с изменением оценок включаются в Отчете о совокупном доходе в состав операционных доходов/расходов.

Однако в случаях непосредственной связи ущерба, причиняемого окружающей среде, и строительства/создания объекта основных средств, расходы по формированию резерва относятся не на операционные расходы текущего периода, а капитализируются. При этом изменения величины обязательства (за исключением изменений, вызванных приближением даты предполагаемого исполнения обязательства) также капитализируются.

Примером резерва на восстановление окружающей среды может служить резерв на рекультивацию песчаных карьеров, резервы на переработку и утилизацию нефтяных шламов (отходов) и буровых шламов (отходов), а также резервы, возникающие в результате разлива нефти и нефтепродуктов.

Трансформация бухгалтерской (финансовой) отчетности представляет собой процесс перегруппировки учетной информации и корректировки статей отчетности, подготовленной по правилам российской системы бухгалтерского учета, в целях составления отчетности в соответствии с МСФО [20]. Единая методика проведения трансформации отчетности отсутствует. В каждом отдельно рассматриваемом случае на трансформацию влияет специфика финансово-хозяйственной деятельности отдельной организации, особенности ведения бухгалтерского учета, учетная политика, а также наличие временных, финансовых ресурсов и квалифицированного в данной области персонала. Процесс трансформации можно условно разделить на два этапа: основной и технический.

На основном этапе трансформации определяются различия между подходами к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО.

Техническая часть представляет собой работы по формированию трансформационных корректировочных проводок, созданию трансформационных таблиц и составление финансовой отчетности в формате МСФО. Как правило, в крупных компаниях принимается схема трансформации отчетности с помощью сформированных трансформационных таблиц, в которых за исходные данные берется отчетность в формате РСБУ и посредством корректировок трансформируется в отчетность, соответствующую требованиям МСФО. Данная схема распространяется на все дочерние компании Группы.

При трансформации статей бухгалтерского баланса могут быть проведены следующие корректировки (Табл. 2).

Таблица 2 – Возможные корректировки, применяемые к статьям бухгалтерского баланса

№ п/п	Содержание корректировки
1	Основные средства и лицензии - Переоценка
2	Начисление амортизации за отчетный период
3	Учет выбытия ОС по исторической стоимости
4	Резерв на ликвидацию нефтегазовых активов
5	Поправка по прочему списанию основных средств и незавершенного строительства
6	Списание расходов будущих периодов в расходы текущего периода
7	Поправка по отражению выбытия основных средств
8	Реклассификация объектов НЗС без регистрации в ОС
9	Поправка по отложенному налогу
10	Поправка по ЗБС
11	Исключение РСБУ расходов по ликвидации нефтегазовых активов
12	Переоценка пенсионных обязательств
13	Капитализация расходов в НЗС
14	Ввод данных о переоценке до справедливой стоимости объектов ОС и лицензий
15	Реклассификация основных средств

При трансформации статей отчета о финансовых результатах могут быть проведены следующие корректировки (Табл. 3).

Таблица 3 - Возможные корректировки, применяемые к статьям отчета о финансовых результатах

№ п/п	Содержание корректировки
1	Начисление амортизации за отчетный период
2	Учет выбытия ОС по исторической стоимости
3	Резерв на ликвидацию нефтегазовых активов
4	Поправка по прочему списанию основных средств и незавершенного строительства
5	Списание расходов будущих периодов в расходы текущего периода
6	Поправка по отражению выбытия основных средств
7	Поправка по отложенному налогу
8	Поправка по ЗБС
9	Исключение РСБУ расходов по ликвидации нефтегазовых активов
10	Переоценка пенсионных обязательств

11	Капитализация расходов в НЗС
12	Реклассификация основных средств
13	Отложенный налог

Формирование достоверной и понятной информации является важным для любой организации, так как позволяет внутренним и внешним пользователям получать достоверную информацию об экономическом положении организации в целом.

Составляя финансовую отчетность по международным стандартам, хозяйствующий субъект, во-первых, получает доступ к международным рынкам капитала, и, во-вторых, преуспевает в привлечении финансирования с рынков как национальных, так и международных на более выгодных условиях.

Предоставление достаточного объема о своей деятельности позволяет потенциальному инвестору получить более полную картину о компании и ее финансовой составляющей, понять и оценить риски, имеющими место при предоставлении им финансирования [17].

Правильно организованный учет существенно влияет на формирование информационной базы для определения финансовых результатов организации и получения достоверной информации при формировании бухгалтерской, налоговой и управленческой отчетности [21].

Выбор отрасли исследования бухгалтерского учета не случаен. Весомую долю промышленности России составляют добывающие отрасли, из которых до 90% приходится на добычу топливно-энергетических полезных ископаемых. Добывающая отрасль является одной из отраслей, оказывающих значительное влияние на экономику России. Необходимость формирования финансовой отчетности в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета и международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) обусловлено целью вывода компаний и их инвестиционных проектов на мировые рынки капитала.

Важное место в бухгалтерском учете добывающих компаний занимают обязательства по выводу активов из эксплуатации (восстановлению участков проведения работ) и охране окружающей среды. При трансформации финансовой отчетности из формата отчетности в соответствии с РСБУ в формат отчетности в соответствии с МСФО обязательства по выводу активов из эксплуатации (восстановлению участков проведения работ) и охране окружающей среды также трансформируются.

Список источников:

1. Вахрушина М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности / М.А.Вахрушина, Л.А. Мельникова – Москва: Омега-Л, 2017. – 576 с.
2. Бабаев Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М,

2012. 398 с. 7

3. Гетьман В.Г., Гришкина С.Н., Рожнова О.В., Сиднева В.П. Концептуальные и методические подходы к оценке учетных объектов по справедливой стоимости. -М.: Угрешская типография, 2017.

4. Горбатова Л.В., Рожнова О.В. Трансформация финансовой отчетности российских предприятий в соответствии с МСФО // Бухгалтерский учет. 2017, № 6, 5 с.

5. Чая В.Т. Особенности учета в нефтегазовых компаниях. – М.: ДСМ Пресс, 2018. – 23 с.

6. Широкова К.С. Резервы (оценочные обязательства) в МСФО и РСБУ // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2017. №2, с.61-74

7. Низкий С.А. Бухгалтерский учет затрат на апстрим в нефтегазовых компаниях // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2017. №11, 22 с.

8. Остренко Е.В. Резервы на вывод объектов из эксплуатации и восстановление окружающей среды // Бухгалтерский учет. 2018. №10, 8 с.

9. Белоногов А.Н., Харченко О.Н. Развитие концепции учета затрат на разведку и оценку полезных ископаемых//Международный бухгалтерский учет. 2016. N 22. С. 38-46.

10. Елифанова А.Д. Реформирование российской финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности // Экономические науки в России и за рубежом. 2018, с. 83-85

11. Медведева Н.В. Обязательства по выводу нефтегазовых объектов из эксплуатации и восстановлению природных ресурсов: признание и учет по МСФО // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2017. №8, с.73-87

12. Райт Ш. Финансовый и бухгалтерский учёт в международных нефтегазовых компаниях. – М.: ЗАО «Олимп-бизнес», 2017. – 657с.

13. Романюк В.Б. Трансформация финансовой отчётности нефтегазовой компании в соответствии с МСФО. – Томск: НИТПУ, 2017. – 6 с.

14. Dennis R. Jennings, Joseph B. Feiten, Horace R. Brock. Petroleum Accounting Principles, Procedures & Issues: 5th Edition. U.S., PricewaterhouseCoopers, 2016.

15. Куприянова Л.М., Гольшева Н.И. Анализ рисков по данным бухгалтерской финансовой отчетности. Экономика. Бизнес. Банки. 2016. Т. 10. С. 40-55.

16. Гольшева, Максимова (2013) – Гольшева Н.И., Максимова Е.Н., Особенности гармонизации бухгалтерского и налогового учета в России. Журнал: Управление экономическими системами: электронный научный журнал <http://uecs.ru/>, № 12/2013

References:

Vakhrushina M.A. International standards of accounting and financial reporting [Mejdynarodnye standarty ucheta i financovoy otchetnosti] / M.A. Vakhrushina, L.A. Melnikova – Moscow: Omega-L, 2017. – 576 p.

Babayev Y.A. International Financial Reporting Standards: Textbook [Mejdynarodnye standarty financovoy otchetnosti]/ Yu.A. Babayev, A.M. Petrov. - M.: High school textbook: INFRA-M, 2012. 398 p.

Getman V.G., Grishkina S.N., Rozhnova O.V., Sidneva V. P. Conceptual and methodical approaches to assessment of accounting objects at fair

value.[Kontseptyalnye i metodicheckie podhody k otsenke ychetnyh obektov po spravedlivoy stoimosti] - M.: Ugreshsky printing house, 2017.

Gorbatova L.V., Rozhnova O.V. Transformation of financial statements of the Russian enterprises according to IFRS [Transformatsiy financovoy otchetnosti rossiyskih predpriyiy v sootvetstvii s MSFO] //Accounting. 2017, No. 6, 5 p.

V.T. Chaya. Features of accounting in the oil and gas companies.[Osobennosti ucheta v neftegazovyh kompaniyah] – M.: DSM Press, 2018. – 23 p.

Shirikova K.S. Reserves (estimated obligations) in IFRS and RAS[Rezervy(otsenochnye obyazatelstva) v MSFO i RSBY] //Corporate financial statements. International standards. 2017. No. 2, p. 61-74

Nizkiy S.A. Accounting of Upstream costs in the oil and gas companies [Byhgalterskiy uchet zatrat na apstrim neftegazovyh kompaniyah] //Management of economic systems: online scientific magazine. 2017. No. 11, 22 p.

Ostrenko E.V. Reserves on a withdrawal of objects from operation and restoration of the environment[Rezervy na vyvod obektov iz eksplyatazii I vosstanovlenie okrujayushchey sredy]//Accounting. 2018. No. 10, 8 p.

Belonogov A.N., Harchenko O.N. Development of the concept of cost accounting of investigation and assessment of minerals[Razvitie kontseptsee ucheta zatrat na razvetky I otsenku poleznyh iskopaemykh] //International accounting. 2016. N 22. P. 38-46.

Yepifanova A.D. Reforming of the Russian financial statements according to International Financial Reporting Standards[Reformirovanie rossiyskoy financovoy otchetnosti v sootvetstvii s mejdynarodnymi standartami financovoy otchetnosti] //Economic sciences in Russia and abroad. 2018, p. 83-85

Medvedev N.V. Obligations for a withdrawal of oil and gas objects from operation and to restoration of natural resources: recognition and account according to IFRS [Obyazatelstva po vyvodu neftegazovyh obektov iz eksplyatazii I vosstanovleniu prirodnykh resursov^ priznanie I uchet po MSFO] //Corporate financial statements. International standards. 2017. No. 8, p. 73-87

Right Sh. Financial accounting and accounting in the international oil and gas companies [Financovoy I byhgalterskiy uchet. v neftegazovyh kompaniyah] – M.: CJSC Olimp-business, 2017. – 657 p.

Romaniuk V.B. Transformation of financial statements of the oil and gas company according to IFRS.[Transformatsiy financovoy otchetnosti neftegazovoy kompaniy v sootvetstvii s MSFO] – Tomsk: NITPU, 2017. – 6 p.

Dennis R. Jennings, Joseph B. Feiten, Horace R. Brock. Petroleum Accounting Principles, Procedures & Issues: 5th Edit

Kupriyanova, Golyшева (2016) – Kupriyanova L.M., Golyшева N.I. Risk analysis on the basis of indicators of the financial statements. [Analiz rickov po dannym byhgalterskoy financovoy otchetnosti] Economy. Business. Banks. 2016. T. 10. P. 40-55.

Golyшева, Maksimova (2013) – Golyшева N.I., Maksimova E.N., Features of harmonization of accounting and tax accounting in Russia. [Ocobennosti garmonizatsii byhgalterskogo I nalogovogo ucheta v rossii]The magazine "Managing economic systems » <http://uecs.ru/#12/2013> [in Russian]