

## МЕЖДУНАРОДНАЯ И РОССИЙСКАЯ ПРАКТИКА ОЦЕНКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ВЫРАЖЕННЫХ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Виктория Борисовна Малицкая<sup>1</sup>  
Мария Борисовна Чиркова<sup>2</sup>  
Наталья Николаевна Волкова<sup>2</sup>  
Галина Владимировна Кандакова<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова

<sup>2</sup>Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I

Одним из важнейших условий организации учета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, является их реальная оценка. Актуальной проблемой современной экономики является адаптация отечественной системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Особенное значение имеет уточнение способов оценки объектов бухгалтерского учета, возникающих при осуществлении деятельности, связанной с иностранной валютой, зарубежной деятельности либо при совершении сделок в иностранной валюте, которые будут способствовать обоснованному формированию и отражению в бухгалтерском учете стоимости указанных объектов и позволят повысить достоверность бухгалтерской отчетности в условиях адаптации отечественной и международной систем учета. Целью статьи является уточнение теоретико-методологических положений оценки в бухгалтерском учете активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, и разработка методических подходов к их учету в соответствии с международными стандартами. В процессе выполнения работы применялись приемы анализа и синтеза, системность и комплексность, детализация и обобщение, научное абстрагирование. Проведено исследование категорий, связанных с учетом операций в иностранной валюте, рассмотрены различия в определении даты совершения операций в российских и международных стандартах, изложена методика отражения курсовых разниц в соответствии с РСБУ и МСФО. Также авторы приводят пример пересчета результатов и финансового положения организации, чья функциональная валюта отличается от валюты представления, с использованием процедур, изложенных в МСФО (IAS) 21. В работе констатируется более глубокое раскрытие вопросов бухгалтерского учета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, по МСФО, чем в российских стандартах, и предлагается использование в российской учетной практике зарубежного опыта.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: иностранная валюта, МСФО, иностранное подразделение, курсовая разница, функциональная валюта, валюта представления.

## THE INTERNATIONAL AND RUSSIAN ACCOUNTING PRACTICES OF EVALUATION OF FOREIGN CURRENCY ASSETS AND LIABILITIES

Victoriya B. Malitskaya<sup>1</sup>  
Mariya B. Chirkova<sup>2</sup>  
Nataliya N. Volkova<sup>2</sup>  
Galina V. Kandakova<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Plekhanov Russian University of Economics

<sup>2</sup>Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great

One of the most important conditions for the organization of accounting of foreign currency assets and liabilities is their reasonable valuation. A relevant problem of the modern economy is the adaptation of the national system of accounting to the requirements of the International Financial Reporting Standards (IFRS). It is particularly important to refine the methods of valuation of accounting objects that arise from activities associated with foreign currencies, foreign activities, or transactions in foreign currencies, which will contribute to the substantiated

formation and accounting reflection of the value of these objects and will improve the accuracy of accounting statements in terms of adaptation of the Russian and international accounting systems. The objective of this article is to clarify the theoretical and methodological concepts of accounting valuation of foreign currency assets and liabilities and to develop the methodological approaches to their accounting according to the International Standards. In the course of research the authors applied the methods of analysis and synthesis, the systematic and complex approaches, specification and generalization and scientific abstraction. The article examines the categories associated with accounting for transactions in foreign currencies, considers the differences in determining the date of foreign currency transactions according to the Russian and international standards, and describes the methods of accounting for exchange rate differences according to the Russian Accounting Standards (RAS) and IFRS. The authors also give an example of recalculation of the results and financial position of an entity, in which the functional currency differs from the presentation currency using the procedures described in IAS 21. It is stated that the IFRS allow a more in-depth consideration of issues related to accounting for foreign currency assets and liabilities than the RAS. Therefore, it is proposed to use the international experience in the Russian accounting practices.

KEY WORDS: foreign currency, IFRS, foreign operation, exchange rate difference, functional currency, presentation currency.

**Х**озяйствующие субъекты могут вести деятельность, связанную с иностранной валютой, либо путем совершения сделок в иностранной валюте, либо путем осуществления зарубежной деятельности. Кроме того, они могут составлять свою финансовую отчетность в иностранной валюте.

Следовательно, очень важным моментом является порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций в иностранной валюте в организации, осуществляющей внешнеэкономическую деятельность, которая представляет собой совокупность ее организационных, экономических, производственных и коммерческих функций, ориентированных на мировой рынок. К внешнеэкономической деятельности относятся внешнеторговая, инвестиционная деятельность, производственная кооперация в области международного обмена товарами, услугами, работами, информацией, результатами интеллектуальной деятельности, включая валютные операции. В этих условиях основными вопросами в бухгалтерском учете являются: выбор обменного курса и порядок отражения в финансовой отчетности последствий от изменения обменных курсов валют.

Данные вопросы можно зафиксировать в учетной политике организации. «Учетная политика организации в современных нормативно-правовых актах играет важную роль, так как является условием формирования достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, позволяющим одновременно учитывать и особенности финансово-хозяйственной деятельности, и действующее законодательство» [3, с. 46]. «Бухгалтерский учет активов и обязательств в иностранной валюте ведется в той же системе счетов, что и учет операций в рублях» [7, с. 130].

Правовое регулирование бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации осуществляется законодательными и нормативными актами. Такими актами являются: Гражданский, Налоговый, Таможенный кодексы, Федеральные законы «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности», «О валютном регулировании и валютном контроле», «О бухгалтерском учете», План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 3/2006) «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» [6] и др.

ПБУ 3/2006 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 27.11.2006 г. № 154н) не используется в целях пересчета составленной в рублях финансовой отчетности в отчетность, выраженную в иностранной валюте; при получении кредитов от иностранных юридических лиц; в отношении отчетности дочерних (зависимых) обществ, расположенных за пределами России, при ее включении в сводную отчетность.

Однако в МСФО зарубежная деятельность, включаемая в консолидированную финансовую отчетность, подлежит пересчету в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют» [4].

Следует отметить, что в IAS 21, как и в других МСФО, в отличие от российских национальных стандартов, даются более четкие определения терминов, используемых в них. Правильно приведенные термины в российских стандартах способствовали бы более достоверному отражению показателей в финансовой отчетности. Так, в IAS 21 [4] зарубежная деятельность трактуется как организация, являющаяся дочерней, ассоциированной, совместной организацией либо подразделением организации, представляющей отчет, деятельность которой основана и ведется в стране либо в валюте, не являющейся официальной для страны, либо в валюте отчитывающейся организации. Что касается ПБУ 3/2006, то оно трактует понятие «деятельность за пределами Российской Федерации» как деятельность, которая осуществляется организацией (юридическим лицом по законодательству РФ), за ее пределами через представительство либо филиал» [6, п. 3]. Чем различаются эти два понятия? В российском стандарте зарубежная деятельность определяется местом нахождения представительства или филиала, а в МСФО не только местом нахождения, но и валютой отчитывающейся организации.

ПБУ 3/2006 не дает определения иностранной валюты в отличие от МСФО (IAS) 21, где она устанавливается как «любая валюта, отличная от функциональной валюты организации», а функциональная валюта – это валюта, которая используется в основной экономической среде, где организация осуществляет свою деятельность [5, с. 332].

Бухгалтерский учет активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, в Российской Федерации осуществляется так же, как и учет операций в рублях. При этом расчеты и имущество в иностранной валюте подлежат обособленному учету на специально открываемых для этих целей субсчетах, где указывают дату совершения хозяйственных операций. «Параллельно с записями в рублях денежные средства на валютных счетах и операции в иностранных валютах должны отражаться также в валюте расчетов и платежей по ее номиналу» [1, с. 332]. Поскольку нормативными актами техника бухгалтерских записей сумм в иностранной валюте не установлена, то организация выбирает ее по своему усмотрению, фиксируя это в учетной политике.

Согласно федеральному закону «О бухгалтерском учете» (от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ) учет имущества и обязательств организации ведется в валюте Российской Федерации. В этой связи необходимо пересчитать иностранную валюту в рубли по курсу Банка России на дату совершения операции. П. 5 ПБУ 3/2006 также разрешается применять иной курс, если он установлен законом или соглашением сторон. Правда, здесь не уточняется, о каком именно законе или соглашении идет речь.

По способу пересчета все активы и обязательства, выраженные в иностранной валюте, в российском учете можно разделить на следующие группы:

- вложения во внеоборотные и некоторые оборотные активы (основные средства, нематериальные активы, материально-производственные запасы и др.), пересчитываемые в рубли один раз – на дату совершения операции;
- денежные знаки, которые подлежат пересчету на дату совершения операции, на каждую отчетную дату, а также по мере изменения курса иностранной валюты;
- средства в расчетах, заемные обязательства, пересчитываемые на дату совершения операции и на каждую отчетную дату.

В соответствии с п.23 МСФО (IAS) 21 активы и обязательства при пересчете классифицируются следующим образом:

- а) денежные (монетарные) статьи в иностранной валюте – пересчитываются с использованием курса закрытия (текущий валютный курс на конец отчетного периода);
- б) неденежные (немонетарные) статьи в иностранной валюте, учитываемые по исторической стоимости (себестоимости), – пересчитываются по обменному курсу на дату осуществления операции;

с) неденежные статьи в иностранной валюте, оцениваемые по справедливой стоимости, – пересчитываются по обменным курсам, действовавшим на дату установления справедливой стоимости.

Исходя из вышеизложенного видно, что по способу пересчета активы и обязательства и в российском, и в международном стандарте практически одинаковы. Однако в МСФО более четко даны определения валютных курсов (курс закрытия, текущий валютный курс, обменный курс и т.д.), а сам валютный курс рассматривается как коэффициент обмена одной валюты на другую.

Согласно ПБУ 3/2006 датой совершения операции в иностранной валюте следует считать дату, когда у организации возникло право признать в бухгалтерском учете активы и обязательства, являющиеся результатом этой операции.

В соответствии с МСФО (IAS) 21 датой операции является дата, по состоянию на которую впервые соблюдены критерии признания операции, установленные Международными стандартами финансовой отчетности. Зачастую используют обменный курс, приблизительно равный фактическому курсу, действовавшему на дату совершения операции. Так, средние курсы за неделю, месяц могут использоваться для всех операций в иностранной валюте, имевших место в этом периоде. Вместе с тем при значительных колебаниях обменных курсов применение среднего курса за какой-либо период представляется нецелесообразным.

Российским учетным стандартом установлено, что активы и обязательства, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в валюту РФ по курсу Банка России на день пересчета, установленному для этой иностранной валюты по отношению к рублю. При незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю пересчет в рубли, обусловленный проведением значительного количества однородных операций в такой иностранной валюте, может осуществляться по среднему курсу, численному за месяц или за более короткий период.

В связи с тем что курс иностранной валюты по отношению к рублю может меняться, в бухгалтерском учете организации находят отражение курсовые разницы. ПБУ 3/2006 содержит следующее определение курсовой разницы: это «разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода» [6, п. 3].

МСФО (IAS) 21 рассматривает курсовую разницу как разницу, возникающую как результат пересчета одинакового количества единиц одной валюты в другую валюту, но по разным валютным курсам. Как видим, в МСФО определение курсовой разницы звучит более лаконично и точно.

В настоящее время курсовые разницы включают в себя разницы, которые ранее назывались суммовыми.

Курсовые разницы, возникающие в результате формирования новой рублевой оценки актива или обязательства, выраженного в иностранной валюте, могут быть положительными или отрицательными [2, с. 314].

Причиной возникновения *положительных курсовых разниц* является падение курса иностранной валюты по отношению к рублю по пассивным счетам или рост курса по активным счетам. Они увеличивают прибыль организации, рассматриваются как прочие поступления и отражаются в составе прочих доходов по кредиту счета 91 субсчет 1 «Прочие доходы».

Причиной возникновения *отрицательных курсовых разниц* является падение курса иностранной валюты по отношению к рублю по активным счетам или рост курса

по пассивным счетам. Они уменьшают прибыль организации, рассматриваются как прочие расходы и отражаются по дебету счета 91 субсчет 2 «Прочие расходы».

Таким образом, курсовые разницы имеют место на тех счетах, на которых учитывается иностранная валюта. При этом при возникновении положительных курсовых разниц дебетуются счета 50, 52, 55, 57, 66, 67, 76 и др. и кредитуется счет 91 субсчет 1 «Прочие доходы».

При возникновении отрицательных курсовых разниц дебетуется счет 91 субсчет 2 «Прочие расходы» и кредитуется счета 50, 52, 55, 57, 66, 67, 76 и др.

Курсовые разницы, связанные с расчетами учредителей по вкладам в уставный капитал организации, относятся на счет 83 «Добавочный капитал»: положительные записываются в кредит счета 83, а отрицательные – в дебет этого счета.

Курсовые разницы в бухгалтерском учете отражаются отдельно от других видов доходов и расходов организации, включая валютные, и в том отчетном периоде, к которому относится дата погашения (оплаты) обязательств или за который представляется бухгалтерская отчетность.

В соответствии с МСФО (IAS) 21 «курсовые разницы, возникающие при расчетах по денежным статьям или при пересчете денежных статей по курсам, отличающимся от курсов, по которым они пересчитывались при первоначальном признании в течение отчетного периода или в предыдущей финансовой отчетности, подлежат признанию в прибыли или убытке в том периоде, в котором они возникают» [4, п. 28]. Когда операция и расчет по ней происходят в одном и том же учетном периоде, курсовая разница целиком подлежит признанию в этом периоде. Если расчет по операции происходит в следующем учетном периоде, то курсовая разница будет определяться изменением обменного курса в течение каждого периода [9, с. 106]. Рассмотрим несколько примеров.

**Пример 1.** 31 октября 2016 года организация приобрела оборудование у иностранного поставщика за €6 млн; обменный курс на эту дату составлял  $1\text{£} = 2\text{€}$ . Также организация продала товары иностранным покупателям за €5,25 млн 30 ноября, когда обменный курс был установлен  $1\text{£} = 1,75\text{€}$ . В конце отчетного периода, 31 декабря 2016 г., эти суммы еще не были оплачены. Курс закрытия составил  $1\text{£} = 1,5\text{€}$ . Функциональной валютой организации является фунт стерлингов.

Рассчитаем курсовые разницы, которые будут отражены в Отчете о финансовых результатах организации за 2016 год.

31 октября организация признает актив (основное средство) в сумме €6 млн : 2 = £3 млн и обязательство на такую же сумму. Поскольку в конце отчетного периода обязательство не было погашено, то оно будет пересчитано по курсу закрытия и составит: €6 млн : 1,5 = £4 млн. Следовательно, возникнет отрицательная курсовая разница в размере £1 млн, которая будет отражена в отчете о финансовых результатах за год, закончившийся 31 декабря 2016 г. Первоначальная стоимость оборудования до начисления амортизации не изменится и составит £3 млн.

Аналогичным образом 30 ноября организация отразит выручку от продаж и дебиторскую задолженность в сумме €5,25 млн : 1,75 = £3 млн. В конце отчетного периода дебиторская задолженность с учетом изменения обменного курса составит: €5,25 млн : 1,5 = £3,5 млн, что повлечет за собой возникновение положительной курсовой разницы в £0,5 млн, которая также будет отражена в отчете о финансовых результатах.

Согласно п. 30 стандарта «если прибыль или убыток от неденежной статьи признается в составе прочего совокупного дохода, каждый валютный компонент такой прибыли или убытка также признается в составе прочего совокупного дохода» [4]. Напротив, если прибыль или убыток от неденежной статьи признается в составе прибыли или убытка, каждый валютный компонент такой прибыли или убытка также признается

в составе прибыли или убытка. В частности, в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» прирост стоимости от переоценки основных средств и нематериальных активов должен отражаться в составе прочего совокупного дохода. И если такой актив оценен в иностранной валюте, сумму после переоценки следует переводить по обменному курсу на дату, когда была определена справедливая стоимость, что приводит к курсовой разнице, которая также признается в составе прочего совокупного дохода [10, с. 161].

Согласно п. 19 ПБУ 3/2006 курсовая разница, которая возникает вследствие пересчета стоимости активов и обязательств хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность за пределами РФ, в рубли, подлежит отражению на счетах в текущем отчетном периоде. Указанная разница относится на добавочный капитал организации.

Если хозяйствующий субъект прекращает свою зарубежную деятельность, часть добавочного капитала, которая относится к данной деятельности, включается в состав прочих доходов или прочих расходов.

В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 21 если валюта представления отчетности отличается от функциональной валюты организации, она должна перевести результаты своей деятельности и финансовое положение в валюту представления.

Отчет о финансовом положении и результаты организации, чья функциональная валюта не является валютой гиперинфляционной экономики, необходимо пересчитать в валюту представления по следующим правилам:

- а) активы, обязательства по каждому представленному отчету о финансовом положении подлежат пересчету на дату составления данного отчета, используя курс закрытия;
- б) доходы, расходы по каждому отчету, в котором представлены прибыль или убыток и прочий совокупный доход, переводятся по обменным курсам валют на дату совершения тех или иных операций;
- в) все возникшие курсовые разницы подлежат признанию в прочем совокупном доходе.

На практике при переводе статей доходов, затрат чаще всего используются обменные курсы валют, которые приблизительно равны фактическим курсам на дату совершения операций. Вместе с тем при существенном колебании обменного курса применение среднего курса за период представляется нецелесообразным.

Когда происходит выбытие иностранного подразделения, накопленные курсовые разницы, связанные с этим иностранным подразделением, признанные в составе прочего совокупного дохода и аккумулированные как отдельный компонент капитала, должны быть переклассифицированы из капитала в прибыль или убыток в периоде признания прибыли или убытка от выбытия [8, с. 865].

**Пример 2.** Функциональной валютой компании ABC является фунт стерлингов, а валютой представления – евро. Предположим, что нераспределенная прибыль ABC на начало 2016 г. равна нулю (табл. 1, 2).

**Таблица 1. Отчет о прибылях и убытках компании ABC за 2016 г.**

Показатели	Сумма, млн фунтов стерлингов
Выручка	64
Себестоимость продаж	(20)
Валовая прибыль	44
Расходы на амортизацию и оплату труда	(16)
Административные расходы	(4)
Прибыль до налогообложения	24
Налог на прибыль	(8)
Чистая прибыль	16

## ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

**Таблица 2. Отчет о финансовом положении компании ABC на 31 декабря 2016 г., млн фунтов стерлингов**

Активы	Сумма	Пассивы	Сумма
Основные средства	16	Акционерный капитал	4
Запасы	8	Нераспределенная прибыль	16
Дебиторская задолженность	4	Кредиторская задолженность	8
Итого активы	28	Итого обязательства и капитал	28

ABC пересчитывает акционерный капитал по курсу закрытия. Обменные курсы за отчетный период составили:

- на 31 декабря 2016 г. 1£ = 2€;
- средний курс за 2016 г. 1£ = 1,5€.

Необходимо пересчитать отчетность ABC в валюту представления.

Статьи, отраженные в отчете о прибылях и убытках, пересчитываются по среднему курсу (1£ = 1,5€) (табл. 3).

**Таблица 3. Отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе ABC за 2016 г.**

Показатели	Сумма, млн евро
Выручка	96
Себестоимость продаж	(30)
Валовая прибыль	66
Расходы на амортизацию и оплату труда	(24)
Административные расходы	(6)
Прибыль до налогообложения	36
Налог на прибыль	(12)
Чистая прибыль	24
Прочий совокупный доход	
Курсовые разницы при переводе деятельности иностранного подразделения в валюту представления	8*
Общий совокупный доход	32

Статьи, отраженные в отчете о финансовом положении, пересчитываются по курсу закрытия (1£ = 2€) (табл. 4).

**Таблица 4. Отчет о финансовом положении ABC на 31 декабря 2016 г., млн евро**

Активы	Сумма	Пассивы	Сумма
Основные средства	32	Акционерный капитал	8
Запасы	16	Нераспределенная прибыль	24
Дебиторская задолженность	8	Накопленный прочий совокупный доход	8*
		Кредиторская задолженность	16
Итого активы	56	Итого обязательства и капитал	56

\*Курсовые разницы возникли вследствие того, что если бы нераспределенная прибыль в отчете о финансовом положении пересчитывалась по курсу закрытия, то она была бы равна €32 млн. Однако статьи отчета о прибылях и убытках пересчитывались по среднему курсу, и чистая прибыль составила €24 млн. Разница в €8 млн является курсовой и отражается в отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе в составе прочего совокупного дохода, а в отчете о финансовом положении – как отдельный компонент собственного капитала.

В бухгалтерской отчетности, составленной по российским стандартам, раскрывается следующая информация:

- величина курсовых разниц, образовавшихся по пересчету стоимости активов, обязательств, которые подлежат оплате в иностранной валюте;

- величина курсовых разниц, образовавшихся по пересчету стоимости активов, обязательств, которые подлежат оплате в рублях;
- величина курсовых разниц, отраженных на других счетах бухгалтерского учета, кроме счетов финансовых результатов;
- официальный курс иностранной валюты к рублю на отчетную дату (по данным ЦБ РФ). В случае если для пересчета использован иной курс, то он подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности.

В соответствии с МСФО (IAS) 21 организация должна гораздо шире раскрывать информацию в финансовой отчетности. Так, например:

- сумму курсовых разниц, признанных в составе прибыли или убытка, за исключением тех разниц, которые возникают по финансовым инструментам, оцениваемым по справедливой стоимости (через прибыль или убыток) с учетом положений IFRS 9 «Финансовые инструменты»;
- чистые курсовые разницы, которые были признаны в составе прочего совокупного дохода и классифицированы в качестве отдельного компонента капитала, а также сверка сумм названных курсовых разниц на начало и на конец периода;
- причины расхождения функциональной валюты и валюты представления финансовой отчетности;
- факт и причины изменения функциональной валюты отчитывающейся организации или существенного для нее иностранного подразделения.

Таким образом, можно отметить, что МСФО (IAS) 21 гораздо шире и глубже раскрывает вопросы бухгалтерского учета результатов пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, чем ПБУЗ/2006. Пересмотр отдельных положений по учету операций в иностранной валюте в российском стандарте будет способствовать более рациональному ведению бухгалтерского учета и достоверному отражению информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также гармонизации российского и международного бухгалтерского учета.

## Библиографический список

1. Бухгалтерский учет : учеб. пособие ; под ред. И.М. Дмитриевой. – Москва : Эксмо, 2010. – 656 с.
2. Бухгалтерский финансовый учет : учебник для академического бакалавриата / под ред. И.М. Дмитриевой. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Изд-во Юрайт, 2016. – 495 с.
3. Малицкая В.Б. Резервы и методические аспекты их отражения в учетной политике организации / В.Б. Малицкая, И.В. Кузнецова, Н.Н. Волкова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – № 1. – С. 46-52.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н) (ред. от 26.08.2015) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_123935/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123935/) (дата обращения: 17.05.2017).
5. Морозова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности / Т.В. Морозова. – Москва : Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2012. – 480 с.
6. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_65496/9094048ae7c9952dd07eca70d055a7fbc5215d3b/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_65496/9094048ae7c9952dd07eca70d055a7fbc5215d3b/) (дата обращения: 17.05.2017).
7. Чиркова М.Б. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие : в 2 ч. / М.Б. Чиркова, В.Б. Малицкая. – Ч. 2. – Воронеж : Научная книга, 2010. – 178 с.
8. Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards / B. Mackenzie, D. Coetsee, T. Njikizana, R. Chamboko, B. Colyvas. – Hoboken, New Jersey : John Wiley & Sons, Inc., 2011. – 1344 pp.
9. Libby R. Financial Accounting / R. Libby, P. Libby, D. Short. – 8th ed. – McGraw-Hill Education, 2007. – 881 pp.
10. Mirza A.A. IFRS Practical Implementation Guide and Workbook / A.A. Mirza, G.J. Holt, M. Orrell. – 2nd ed. – Hoboken, New Jersey : John Wiley & Sons, Inc., 2008. – 496 pp.

## СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ Принадлежность к организации

Виктория Борисовна Малицкая – доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и налогообложения ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова», Российская Федерация, г. Москва, E-mail: [vmrussian@yandex.ru](mailto:vmrussian@yandex.ru).

Мария Борисовна Чиркова – доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, E-mail: [chirkovamb@mail.ru](mailto:chirkovamb@mail.ru).

Наталья Николаевна Волкова – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, E-mail: [vnn@agroeco.vsau.ru](mailto:vnn@agroeco.vsau.ru).

Галина Владимировна Кандакова – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической теории и мировой экономики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Российская Федерация, г. Воронеж, E-mail: [gkandakova@mail.ru](mailto:gkandakova@mail.ru).

Дата поступления в редакцию 27.06.2017

Дата принятия к печати 28.09.2017

## AUTHOR CREDENTIALS Affiliations

Victoria B. Malitskaya – Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Accounting and Taxation, Plekhanov Russian University of Economics, Russian Federation, Moscow, E-mail: [vmrussian@yandex.ru](mailto:vmrussian@yandex.ru).

Maria B. Chirkova – Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Accounting and Audit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, E-mail: [chirkovamb@mail.ru](mailto:chirkovamb@mail.ru).

Natalia N. Volkova – Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Accounting and Audit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, E-mail: [vnn@agroeco.vsau.ru](mailto:vnn@agroeco.vsau.ru).

Galina V. Kandakova – Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Economic Theory and World Economy, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, E-mail: [gkandakova@mail.ru](mailto:gkandakova@mail.ru).

Date of receipt 27.06.2017

Date of admittance 28.09.2017