

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ РОССИЙСКОГО УЧЕТА СОБЫТИЙ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Виктория Борисовна Малицкая<sup>1</sup>  
Мария Борисовна Чиркова<sup>2</sup>  
Ирина Владимировна Кузнецова<sup>2</sup>

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

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

В современных экономических условиях для эффективного управления хозяйствующими субъектами большое значение имеет наличие у руководителя организации необходимой информации, полученной не только из данных бухгалтерского учета, но и бухгалтерской финансовой отчетности. Недостаток информации, предоставляемой пользователям отчетности, может ограничить приток дополнительных инвестиций, если инвесторы не могут получить необходимые сведения о финансовом положении организации и перспективах ее развития. Достоверность такой информации и отражения в отчетности активов, обязательств зависит от правильного бухгалтерского учета событий, произошедших после отчетной даты. В настоящее время актуальной проблемой является адаптация отечественной системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), реализация которой возможна после уточнения теоретико-методологических положений и разработки методических подходов к оценке и отражению в отчетности информации о событиях после отчетной даты. Представлен анализ категорий, связанных с событиями после отчетной даты, изложен порядок их учета и отражения в отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО; приводятся примеры корректирующих и некорректирующих событий после окончания отчетного периода с использованием процедур, изложенных в МСФО (IAS) 10; констатируется, что в МСФО вопросы учета событий после отчетной даты и их отражение в отчетности рассмотрены и раскрыты более подробно, чем в российской практике; делается вывод, что пересмотр отдельных положений по отражению событий после отчетной даты в российском стандарте будет способствовать более рациональному ведению бухгалтерского учета и достоверному отражению информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также приблизит российский учет к международному.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: оценка, события, отчетная дата, Международные стандарты финансовой отчетности, Положение по бухгалтерскому учету, корректирующие и некорректирующие события.

## IMPROVEMENT OF THE RUSSIAN EVENT ACCOUNTING AFTER THE REPORTING DATE IN ACCORDANCE WITH IFRS

Victoriya B. Malitskaya<sup>1</sup>  
Mariya B. Chirkova<sup>2</sup>  
Irina V. Kuznetsova<sup>2</sup>

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

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

In the modern economic conditions efficient management of business entities is greatly influenced by the availability of necessary information to the head of an organization. It should be obtained not only from accounting records, but also from financial statements. Lack of information provided to the users of financial statements might limit the inflow of additional investments, if investors cannot obtain the necessary data on the financial position of the organization and the prospects for its further development. Reliability of such information and assets and liabilities reflected in the reports depends on appropriate accounting for events that occurred after the reporting date. At present a topical issue is the adaptation of the Russian accounting system to the requirements of the International Financial Reporting Standards (IFRS). They can be implemented after clarifying the theoretical and methodological provisions and developing methodological approaches to appraisal and reflection of post-reporting date events in the records. The authors analyze the categories associated with post-reporting date events and describe the procedure for their accounting and recording in accordance with Russian Accounting Standards and IFRS. The article contains examples of adjusting and non-adjusting events occurring after the reporting period according to the procedures set forth in IAS 10. It is stated that the issues of accounting for post-reporting date events and their disclosure in financial statements are described in more detail in IFRS than in the Russian

accounting practices. It is concluded that a revision of certain provisions on the disclosure of post-reporting date events in the Russian standards will allow for more reasonable accounting and reliable disclosure of information in the financial statements and will bring the Russian accounting in line with international standards.

KEYWORDS: assessment, events, reporting date, International Financial Reporting Standards, Russian Accounting Standard, adjusting and non-adjusting events.

Эффективное использование ресурсов в рыночной экономике как на макро-, так и на микроуровне возможно лишь на основе систематического формирования экономической информации о состоянии внутренней и внешней среды и анализа данной информации, поскольку результаты финансово-хозяйственной деятельности организации зависят от многих факторов: внешних и внутренних» [3, с. 89]. «С развитием рыночных отношений у хозяйствующих субъектов возникает потребность в информации о хозяйственной деятельности тех или иных организаций» [2, с. 384]. «Бухгалтерский учет является основным источником информации о прибыльности (рентабельности) как отдельных видов продукции, работ, услуг, так и деятельности организации в целом» [6, с. 9]. Следует отметить, что «в условиях рыночной экономики доминирующей становится информационная функция» [7, с. 8] бухгалтерского учета. Достоверность такой информации и отражения в отчетности активов, обязательств зависит от правильного бухгалтерского учета событий, произошедших после отчетной даты. Порядок отражения таких событий в бухгалтерской отчетности организаций Российской Федерации закреплен в ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» (приказ Минфина РФ от 25.11.1998 г. № 56н) [4]. Структура данного стандарта представлена на рисунке 1.

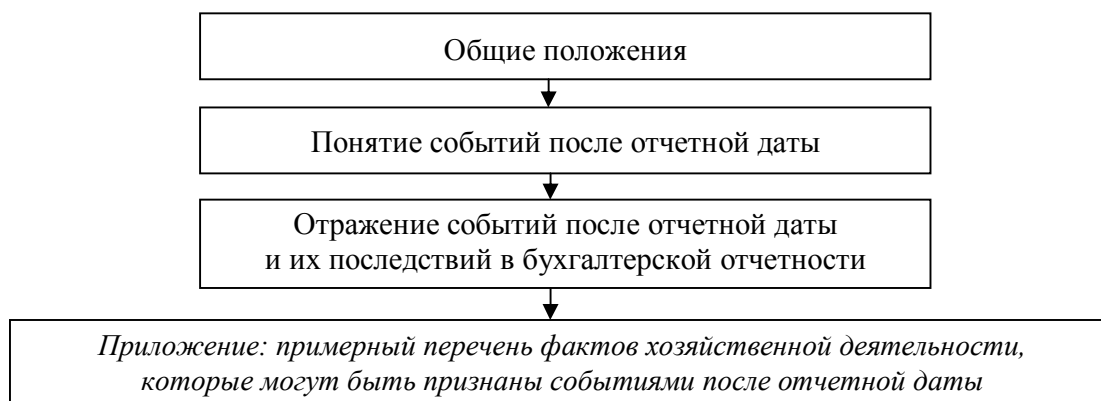


Рис. 1. Структура ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»

В исследуемом ПБУ событием после отчетной даты является (признается) «факт хозяйственной деятельности, оказывающий влияние на финансовое состояние, результаты деятельности организации или движение денежных средств и произошедший между отчетной датой и датой подписания финансовой отчетности за отчетный год» [п. 3, 4].

Такие события должны отражаться в бухгалтерской отчетности текущего года. Однако в отчетности показываются только существенные события. При этом уровень существенности определяется организацией самостоятельно. Все это следует, на наш взгляд, прописать в учетной политике, поскольку в ней «находит отражение выбор организации в отношении способов отражения ее хозяйственной деятельности, которые отвечают отраслевым особенностям и финансовым задачам» [1, с. 423].

Однако при определении уровня существенности следует исходить из того, что данные события могут быть существенны, если:

- без знания о них пользователями финансовой отчетности нельзя достоверно оценить финансовую информацию о конкретном хозяйствующем субъекте;
- отношение их годовой суммы к общему итогу соответствующих данных составляет более пяти процентов.

Обычно несущественные события отражаются в отчетности текущего года. Отчетной датой, как известно, является 31 декабря, а последний срок сдачи годового отчета – 31 марта. Конечно, подписание отчетности может быть и ранее. Такая дата указывается в предоставляемой отчетности.

Согласно действующей структуре ПБУ выделяют две группы событий после отчетной даты: «первая – те события, которые подтверждают существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность; вторая – события, которые свидетельствуют о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность» [8, с. 317]. Пример событий согласно представленной классификации приведен в таблице.

**Факты хозяйственной деятельности, признанные событиями  
после отчетной даты в соответствии с ПБУ 7/98**

Первая группа	Вторая группа
<ul style="list-style-type: none"> <li>- банкротство покупателя при условии, когда указанная процедура уже проходила на отчетную дату;</li> <li>- проведенная уценка активов при устойчивом снижении их стоимости;</li> <li>- получение информации о существенном снижении стоимости активов;</li> <li>- объявленные дивиденды;</li> <li>- установление необоснованности процента готовности объекта строительства;</li> <li>- уточнение размеров страхового возмещения;</li> <li>- существенные ошибки, найденные в бухгалтерском учете, приводящие к искажению финансовой отчетности;</li> <li>- реализация производственных запасов, продажная цена которых была не обоснована, и другие.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- принятое решение о реорганизации организации, ее реконструкции;</li> <li>- покупка предприятия как имущественного комплекса;</li> <li>- принятое решение об эмиссии акций и иных ценных бумаг;</li> <li>- крупная сделка по приобретению и выбытию внеоборотных активов;</li> <li>- чрезвычайная ситуация, повлекшая за собой уничтожение большей части активов организации;</li> <li>- изменение курсов иностранных валют и другие.</li> </ul>

В финансовой отчетности организации указанные события отражаются одним из двух способов: посредством уточнения данных об активах, обязательствах, доходах и расходах (т. е. путем отражения на счетах бухгалтерского учета заключительными оборотами отчетного периода) или путем раскрытия соответствующей информации в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Нам представляется, что это также следует предусмотреть в учетной политике организации.

Способ отражения выбирается в зависимости от того, когда произошли эти события – до или после отчетной даты. События, возникшие до этой даты, регистрируются на бухгалтерских счетах заключительными оборотами отчетного (текущего) года, а после нее – не регистрируются бухгалтерскими записями. Причем в первом случае (при отражении на счетах бухгалтерского учета) в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, данная запись сторнируется. Затем, когда будет выявлен сам факт существования данного события, он отражается в бухгалтерском учете.

При составлении финансовой отчетности организация производит расчет в денежном выражении по оценке последствий событий после отчетной даты, а если возможность оценить последствия отсутствует, то организация на это указывает. Если новая информация о событиях после отчетной даты возникла с момента подписания и утверждения финансовой отчетности и если она оказала существенное влияние на финансовые показатели организации, то об этом сообщается лицам, которым была предоставлена бухгалтерская отчетность.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности события после отчетной даты регулируются МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода» [5], структура которого существенно отличается от структуры ПБУ 7/98, разработанного в соответствии с ранее действовавшим Международным стандартом. Структура МСФО (IAS) 10 представлена на рисунке 2.



Рис. 2. Структура МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода»

Рассмотрим признание и оценку корректирующих, некорректирующих событий после отчетной даты, дивидендов и непрерывности деятельности. К корректирующим событиям после окончания отчетного периода относятся:

- урегулирование судебных споров, подтверждающее факт существующего обязательства на отчетную дату;
- получение информации о том, что произошло обесценение актива (банкротство покупателя, свидетельствующее об убытках по торговой дебиторской задолженности);
- установление после окончания отчетного периода стоимости активов, поступивших или проданных до окончания отчетного периода;
- определение величин выплат по планам участия в прибыли или премирования при существующих юридических обязательствах;
- установление фактов мошенничества или ошибок, возникших при составлении финансовой отчетности и свидетельствующих о ее недостоверности.

*Пример 1.* Отчетный год организации заканчивается 31 декабря, и ее годовая финансовая отчетность утверждается к выпуску 23 марта. 12 января 2018 г. организация продала товаров на сумму €800 000. По состоянию на 31 декабря 2017 г. они были отражены в отчетности в размере €1 100 000.

Данное событие является корректирующим. Продажа запасов после отчетной даты служит источником информации об их чистой стоимости реализации на конец отчетного периода. В начале января 2018 г. чистая стоимость продажи товаров составила €800 000, а их себестоимость на 31 декабря 2017 г. – €1 100 000.

В соответствии с требованием МСФО (IAS) 2 запасы должны отражаться в отчетности по наименьшей из двух величин – их себестоимости или чистой стоимости продажи. Таким образом, товары должны быть включены в отчетность по состоянию на 31 декабря 2017 г. в сумме €800 000, и организации следует откорректировать показатели финансовой отчетности за 2017 г.

*Пример 2.* Отчетный год организации заканчивается 31 декабря, и ее годовая финансовая отчетность утверждается к выпуску 17 марта. 20 января 2018 г. один из крупнейших дебиторов организации объявил о своем банкротстве. Данное событие является корректирующим, поэтому организация должна скорректировать сформированный ранее резерв по сомнительным долгам, что приведет к изменению финансового результата за 2017 г.

«Некорректирующим событием после окончания отчетного периода является, например, снижение рыночной стоимости инвестиций, так как эти события относятся к последующим периодам и не имеют отношения к отчетному периоду» [10, с. 428].

*Пример 3.* Отчетный год организации заканчивается 31 декабря, и ее годовая финансовая отчетность утверждается к выпуску 20 марта. 30 января 2018 г. организация выпустила 10% облигации, конвертируемые в 36 000 000 обыкновенных акций, на сумму €30 000 000. Кроме того, 1 февраля 2018 г. организация подписала контракт на приобретение основного средства стоимостью €27 000 000, который должен быть исполнен 15 апреля 2018 г.

Оба указанных события являются некорректирующими, однако ввиду их существенности необходимо раскрыть данную информацию в примечаниях к финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.

*Пример 4.* Отчетный год организации заканчивается 31 декабря, и ее годовая финансовая отчетность утверждается к выпуску 14 марта. 20 февраля 2018 г. организация объявила годовые дивиденды.

Согласно МСФО (IAS) 10, эти дивиденды не признаются обязательством по состоянию на 31 декабря 2017 г., но раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности за 2017 г.

*Пример 5.* Отчетный год организации заканчивается 31 декабря, и ее годовая финансовая отчетность утверждается к выпуску 3 марта. 16 марта 2018 г. были внесены изменения в налоговое законодательство, которые привели к увеличению налоговых обязательств на 960 млн руб. по состоянию на 31 декабря 2017 г.

Поскольку данное событие произошло после утверждения отчетности к выпуску, оно не является событием после отчетного периода и не регулируется МСФО (IAS) 10. В случае если изменения в законодательство были бы внесены до 3 марта, это событие являлось бы некорректирующим.

Допущение о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности не действует, если после окончания отчетного периода руководство решает или ликвидировать данный хозяйствующий субъект, или приостановить его деятельность. «Если допущение о непрерывности деятельности неуместно, то меняются методы бухгалтерского учета, а не корректируются суммы, признанные в соответствии с ранее использованными методами бухгалтерского учета» [9, с. 237].

Исходя из вышеизложенного приведем сравнение российского и международного стандартов по учету событий после отчетной даты по ряду признаков (рис. 3).



**Рис. 3. Сравнение российского и международного стандартов по учету событий после отчетной даты**

Из данных, представленных на рисунке 3, видно, что определение понятия событий после отчетной даты в российском и международном стандарте различается. В МСФО определения более четко сформулированы, и сразу ясно, по каким событиям производится корректировка на счетах бухгалтерского учета, а по каким она не производится, но обязательно раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности.

Кроме того, различается период, в течение которого признается факт наступления событий после отчетной даты (дата подписания бухгалтерской финансовой отчетности и дата утверждения ее к выпуску – это не всегда одно и то же). В МСФО раскрывается больше информации, чем в ПБУ 7/98, и это касается двух типов событий.

Исходя из вышеизложенного можно отметить, что МСФО (IAS) 10 шире и глубже раскрывает вопросы учета событий после окончания отчетного периода, чем ПБУ 7/98. Пересмотр отдельных положений по отражению событий после отчетной даты в российском стандарте будет способствовать более рациональному ведению бухгалтерского учета и достоверному отражению информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также приблизит российский учет к международному.

### Библиографический список

1. Бухгалтерский учет : учеб. пособие ; под ред. И.М. Дмитриевой. – Москва : Эксмо, 2010. – 656 с.
2. Бухгалтерский финансовый учет : учебник ; под ред. И.М. Дмитриевой. – Москва : Изд-во Юрайт, 2014. – 539 с.
3. Малицкая В.Б. Анализ финансовых активов как одной из основных групп показателей финансового состояния организации / В.Б. Малицкая // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – № 1. – С. 89–96.
4. Приказ Минфина России от 25.11.1998 г. № 56н. (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98)» (зарегистрировано в Минюсте России 31.12.1998 № 1674) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21508/) (режим доступа: 02.03.2018).
5. Приказ Минфина России от 25.11.2011 № 160н (ред. от 02.04.2013, с изм. от 21.01.2015) «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» (зарегистрировано в Минюсте России 05.12.2011 № 22501) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122870/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122870/) (режим доступа: 02.03.2018).
6. Ширококов В.Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК : учебник / В.Г. Ширококов. – Москва : Финансы и статистика, 2010. – 688 с.
7. Ширококов В.Г. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие / В.Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – Москва : КНОРУС, 2007. – 672 с.
8. 24 ПБУ : практический комментарий / Г.Ю. Касьянова. – 10-е изд., перераб. и доп. – Москва : АБАК, 2011. – 552 с.
9. Spiceland D.J. Intermediate Accounting / D.J. Spiceland, J. Sepe, M. Nelson. – 7<sup>th</sup> ed. – McGraw-Hill / Irwin, 2012. – 1486 pp.
10. Wiley IFRS: Practical Implementation Guide and Workbook / A.A. Mirza, G. Holt, L. Knorr. – 3<sup>rd</sup> ed. – New Jersey : John Wiley & Sons, Inc., 2011. – 600 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).

Ирина Владимировна Кузнецова – 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: [irina197906@mail.ru](mailto:irina197906@mail.ru).

Дата поступления в редакцию 24.08.2018

Дата принятия к печати 10.09.2018

### 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).

Irina V. Kuznetsova – Candidate of Economics Sciences, Docent, the Dept. of Accounting and Audit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russian Federation, Voronezh, e-mail: [irina197906@mail.ru](mailto:irina197906@mail.ru).

Received August 24, 2018

Accepted September 10, 2018