

УДК 657.313

Влияние событий после отчетной даты на процессы планирования и бюджетирования*



Хамидуллина Г.И.

Кандидат экономических наук,
старший преподаватель кафедры финансового учета
Казанского (Приволжского) федерального университета

Магистрант Казанского (Приволжского) федерального университета



Халиуллина А.Р.

Исследование посвящено вопросам влияния событий после отчетной даты на финансовое состояние компании, денежный оборот и результаты ее деятельности, а также на процессы бюджетирования как инструмента оперативного контроллинга. При планировании бюджета важно не только сформировать стартовые бюджеты, но и регулярно корректировать его данные с учетом происходящих или возможных существенных событий после отчетной даты. Важно регулярно проверять показатели бюджета на соответствие реальным экономическим условиям, в которых ведется бизнес. Корректируя информацию с учетом уже случившихся значимых событий, компания может избежать разрывов утвержденных планов с их фактическими значениями.

Ключевые слова: события после отчетной даты, «скользящий» бюджет, бюджетирование, планирование, корректирующие события, некорректирующие события, традиционное бюджетирование.

Завершение финансового отчетного периода, очевидно, не приводит к прекращению всех хозяйственных операций и процессов, которые происходят в организации. Как правило, между окончанием отчетного периода и моментом публикации финансовой отчетности компании проходит в среднем три месяца. За это время в деятельности организации происходят события, которые могут оказать влияние на размеры имущества, обязательств и капитал организации и, следовательно, на достоверность показателей основных отчетных форм. Учет данных событий позволяет переоценить факты хозяйственной деятельности предприятия, отраженные в финансовой отчетности за отчетный период. Более того, события после отчетной даты, оказывающие благоприятное или неблагоприятное воздействие

на бизнес компании, должны учитываться и при построении системы бюджетирования. Однако на сегодняшний день вопросы использования информации о событиях после отчетной даты в процессе бюджетирования относятся к одним из наименее проработанных. Такая ситуация обусловлена прежде всего непониманием природы данного учетного объекта и недооценкой его информационного значения со стороны пользователей.

Таким образом, очевидна важность учета событий после отчетной даты в процессе формирования бюджетов организации, поэтому целью настоящего исследования является раскрытие сущности данно-

* Статья опубликована при поддержке АНО «Казанский открытый университет талантов 2.0» по результатам Конкурса «Кооперация талантов».

го элемента учета, а также рассмотрение вариантов их отражения в рамках традиционного и «скользящего» бюджетирования.

События после отчетной даты и их влияние на показатели бюджетов организации

Согласно МСФО (IAS 10) «События после отчетного периода» события после отчетного периода – это события как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между концом отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску.

Различают два типа таких событий:

1) корректирующие события после окончания отчетного периода;

2) некорректирующие события после окончания отчетного периода [1].

Корректирующие события – это результат подтверждения информации о фактах, которые имели место до отчетной даты. Другими словами, в отчетном периоде уже имели место факты хозяйственной деятельности, которые по разным основаниям на дату отчетности были отражены в другой классификации, другой оценке либо не были отражены вовсе. Согласно МСФО (IAS 10) к корректирующим событиям относятся урегулирование судебного спора, состоявшееся после окончания отчетного периода; обесценение актива; определение стоимости актива; банкротство покупателя и продажа запасов, про-

изошедшая после отчетного периода; выплаты по программам участия в прибыли или премирования; обнаружение фактов мошенничества или ошибок. В таблице 1 раскрыты события после отчетной даты, которые могут произойти в подтверждение или уточнение классификации и (или) оценки фактов хозяйственной деятельности, имевших место на отчетную дату, а также их влияние на показатели финансовой отчетности.

Примерами некорректирующих событий после отчетного периода будут снижение справедливой стоимости инвестиций в период между окончанием отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску, существенное объединение бизнесов после отчетного периода, оглашение плана по прекращению деятельности; уничтожение важных производственных мощностей в результате пожара после отчетного периода; объявление о крупномасштабной реструктуризации или начале ее реализации и другие [1].

Информация о некорректирующих событиях не используется для корректировки показателей финансовой отчетности на отчетную дату, однако раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. При этом в отчетном периоде никакие записи в бухгалтерском учете не производятся [1]. Информация о некорректирующих событиях после отчетной даты не менее полез-

Таблица 1

Влияние событий, подтверждающих условия, существовавшие на отчетную дату, на показатели финансовой отчетности

Факт хозяйственной деятельности, имевший место на отчетную дату	События после отчетной даты, подтверждающие или уточняющие классификацию или оценку факта хозяйственной деятельности	Корректировка показателей финансовой отчетности
Наличие производственных запасов на складе	Продажа производственных запасов по цене ниже их себестоимости	Уточнение оценки запасов, прочих расходов (убытков от обесценения), создание резерва под снижение стоимости товарно-материальных ценностей
Наличие у организации покупателя-должника, который по состоянию на отчетную дату находился в стадии банкротства	Объявление дебитора организации банкротом	Уменьшение суммы дебиторской задолженности и признание в бухгалтерской отчетности убытка от списания дебиторской задолженности. Если создавался резерв сомнительных долгов, то остаток неиспользованного резерва должен быть списан на увеличение финансовых результатов
Наличие у организации дочерней компании	Объявление дивидендов дочерней компании за периоды, предшествовавшие отчетной дате	Корректировка нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) и дебиторской задолженности организации на сумму причитающейся прибыли
Наличие у компании претензии клиента. Образован резерв в виде оценочного обязательства для погашения возможных потерь	Урегулирование судебного спора, в ходе которого произошло признание претензии клиента законной	Корректировка оценочного резерва, признанного ранее и относящегося к данному судебному спору
Приобретение оборудования до конца отчетного года, по которому на отчетную дату не прибыли документы	Поступление документов на оборудование, согласно которым выявлено ошибочное определение его первоначальной стоимости	Корректировка стоимости основных средств и величины кредиторской задолженности на сумму разницы между стоимостью оборудования, по которой оно было принято к учету в условной оценке, и его реальной стоимостью

на, чем информация о корректирующих событиях после отчетной даты для оценки финансового положения и результатов деятельности организации.

Таким образом, можно сделать вывод, что учет событий после отчетной даты, несомненно, приводит к переоценке показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и, соответственно, к пересмотру системы бюджетирования и планирования на предприятии. К примеру, объявление дебитора организации банкротом, произошедшее после отчетной даты, приведет к непоступлению ожидаемых денежных средств, что в свою очередь окажет влияние на бюджет движения денежных средств, а крупное приобретение и выбытие финансовых вложений повлияют на конечный прогнозный баланс компании.

В таблице 2 представлены примеры влияния событий после отчетной даты на показатели соответствующих бюджетов предприятия.

В результате анализа влияния событий после отчетной даты на показатели бюджетов предприятия мы видим, что при планировании бюджета важно не только сформировать стартовые бюджеты, но и регулярно корректировать данные с учетом происходящих или возможных существенных событий. Важно регулярно проверять данные на соответствие реальным условиям, в которых ведется бизнес. Корректируя информацию с учетом уже случившихся значимых событий, можно избежать разрывов утвержденных планов с их фактическими значениями [2].

Проблемы традиционного бюджетирования и способы их решения

Существенные события, возникающие после отчетной даты, свидетельствуют о динамичных изменениях на рынках, о нестабильности экономической ситуации, в результате чего все эти факторы препятствуют традиционному бюджетному планированию даже сроком на один год и приводят к тому, что бюджет, который формируется ежегодно, начинает терять свою актуальность. Стоит сказать, что на данный момент традиционный подход к бюджетированию обширно критикуется многими учеными, такими как Дж. Хоуп и Р. Фрейзер, Л. Гэри, М. Макс, А. Тэйлор и А. Нелли, которые утверждают, что модель традиционного бюджетирования становится совершенно неэффективной, когда происходит быстрое изменение усло-

вий функционирования компании, а значит, и когда происходит возникновение непредвиденных событий после отчетной даты. В таблице 3 представлены преимущества и недостатки традиционного бюджетирования.

Как мы видим, преимущества, получаемые от использования традиционной бюджетной модели, не перекрывают ее недостатков. Чем выше уровень неопределенности внешней среды, тем ниже эффективность использования модели традиционного бюджетного планирования.

Однако в рамках традиционного бюджетирования специалисты различных компаний предлагают

Таблица 2

Влияние событий после отчетной даты на показатели бюджетов предприятия

Событие после отчетной даты	Корректировка показателей бюджетов предприятия
Объявление дебитора организации банкротом, произошедшее после отчетной даты	Бюджет доходов Бюджет производства Бюджет материальных затрат Бюджет затрат на оплату труда Бюджет накладных затрат Бюджет административных расходов и расходов на продажу Бюджет движения денежных средств Бюджет прибылей и убытков Прогнозный баланс
Произведенная после отчетной даты оценка внеоборотных активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости	Бюджет накладных затрат Бюджет административных расходов и расходов на продажу Прогнозный баланс
Продажа производственных запасов после отчетной даты, показывающая, что расчет цены возможной реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату был необоснован	Бюджет производства Бюджет материальных затрат Бюджет затрат на оплату труда Бюджет накладных затрат Бюджет движения денежных средств Бюджет прибылей и убытков Прогнозный баланс
Крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений	Бюджет доходов Бюджет производства Бюджет материальных затрат Бюджет затрат на оплату труда Бюджет накладных затрат Бюджет административных расходов и расходов на продажу Бюджет движения денежных средств Бюджет прибылей и убытков Прогнозный баланс
Пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов организации	Бюджет доходов Бюджет производства Бюджет материальных затрат Бюджет затрат на оплату труда Бюджет накладных затрат Бюджет административных расходов и расходов на продажу Бюджет движения денежных средств Бюджет прибылей и убытков Прогнозный баланс
Непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют после отчетной даты	Бюджет доходов Бюджет движения денежных средств Бюджет прибылей и убытков Прогнозный баланс

Таблица 3

Преимущества и недостатки традиционного бюджетирования

Преимущества	Недостатки
<ul style="list-style-type: none"> - эффективный контроль текущей деятельности, обеспечение плановой дисциплины; - бюджет дает четкие указания работникам на год вперед; - коммуникация и координация различных подразделений предприятия, подразаумевающие согласование интересов отдельных работников; - ориентация руководителей всех подразделений на достижение задач, поставленных перед центрами ответственности. 	<ul style="list-style-type: none"> - ключевое внимание уделяется прибыли текущего года, а не развитию компании в долгосрочной перспективе; - недостаточная гибкость бюджета для учета постоянно меняющейся внешней среды; - жесткая привязка к срокам; - соблюдение строгих бюджетов ограничивает работников в принятии рискованных решений; - посторонние бюджеты являются достаточно затратным с точки зрения времени и ресурсов; - бюджеты не сосредоточены на создании ценности для клиентов и акционеров, так как ориентированы исключительно на достижение фиксированных целей, например на продажу необходимого количества объема продукции; - не уделяется повышенное внимание анализу выполнения бюджета.

Тем не менее в рамках использования традиционного бюджетирования очень сложно быстро реагировать на изменения, поскольку зачастую организация ограничивает себя выработанным на год бюджетом. А поскольку в настоящее время внешняя среда не отличается стабильностью, то традиционные бюджеты становятся недостаточно гибкими, чтобы учитывать постоянно меняющуюся окружающую среду.

Использование информации

о событиях после отчетной даты при применении метода «скользящего» бюджетирования

способы, которые позволяют частично справиться с данной проблемой.

Во-первых, так как одним из корректирующих событий, которое может произойти в период между концом отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску, является банкротство покупателя, то, по мнению специалиста компании «CITY Consulting Group», компаниям необходимо отдельно составлять бюджет дебиторской задолженности. Особенно это актуально на сегодняшний день, когда растет число банкротств организаций. По сути, данный бюджет содержит сведения обо всей дебиторской задолженности, которая есть у компании на начало и на конец месяца, а также о возврате средств должниками и новых поставках с отсрочкой платежа. Формирование такого бюджета поможет упростить процедуру планирования и жестче отслеживать состояние дебиторской задолженности [3].

На практике при бюджетном планировании для поддержания финансовых показателей в актуальном состоянии можно использовать «скользящее» бюджетирование, которое позволяет не только оперативно вносить изменения в первоначальные планы, но и создавать долгосрочный бюджет [2].

Во-вторых, так как события, произошедшие после отчетной даты, могут повлечь за собой возникновение доходов и расходов, которые не были предусмотрены бюджетом, считаем целесообразным ввести в бюджет доходов и расходов такие статьи, как непредвиденные доходы и непредвиденные расходы. Каждая компания может в индивидуальном порядке рассчитывать значения данных показателей, исходя из финансовой ситуации в ней и ответственности событий, произошедших после отчетного периода.

Под «скользящим» бюджетированием понимается методика формирования бюджета, при которой его регулярно пересматривают с учетом изменения хозяйственных условий функционирования предприятия и фактических данных об исполнении бюджета. То есть это – процесс планирования, где период разделен на несколько этапов. В результате по завершении каждого этапа плановые показатели бюджетов предприятия смещаются на этот же этап вперед. Соответственно, организация, разработавшая бюджет на год, может в конце марта проанализировать выполнение плановых показателей за первый квартал, учесть существенные события, которые имели место в течение данного периода, далее внести соответствующие корректировки в бюджеты до конца года и сформировать бюджет на первый квартал следующего года [4].

В-третьих, проблему актуальности бюджета можно решить путем составления нескольких вариантов бюджетов. Поскольку увеличение количества бюджетов в определенной мере снижает эффективность самого бюджетирования, лучше всего выбрать некоторое ограниченное количество данных сценариев бюджета. В результате утверждения годового бюджета путем внесения соответствующих поправок убираются определенные отклонения [4].

Приведем практический пример корректировки бюджета доходов и расходов организации с учетом влияния событий после отчетной даты. Компания ООО «ГРУПОЙЛ», занимающаяся производством различных видов минеральных масел, масляных и водорастворимых смазочно-охлаждающих жидкостей, сформировала первоначальный операционный бюджет на 2016 г., который представлен в таблице 4.

Однако после отчетной даты в организации имели место ряд событий после отчетной даты.

Во-первых, чрезвычайная ситуация; в результате которой уничтожена значительная часть активов организации, а именно: в январе 2016 г. в результате нарушения правил безопасности эксплуатации кот-

**Операционный бюджет доходов и расходов
ООО «ГРУПОЙЛ» на 2016 г.**

Статьи доходов и расходов	План, тыс. руб.				Итого за год, тыс. руб.
	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	
Объем реализации	800	820	850	840	3310
Выручка от продаж	24275	27633	30987	28214	111108
Себестоимость реализованной продукции:	19 420	22106	24790	22571	88886
<i>переменные затраты</i>	14565	17243	20080	17831	69718
Маржинальный доход	9710	10390	10907	10383	41390
<i>постоянные затраты</i>	4855	4863	4710	4740	19168
Валовая прибыль	4855	5527	6197	5 643	22222
Управленческие расходы	970	985	992	997	3944
Коммерческие расходы	818	875	889	870	3452
Операционная прибыль	3067	3667	4316	3776	14826

лов и других емкостей произошла поломка емкостей с перемешивающим устройством, что привело к сокращению объема продаж редуторных масел на 100 т. и, соответственно, к снижению выручки от продаж на 3600 тыс. руб., себестоимости реализованной продукции – на 2000 тыс. руб. за счет сокращения переменных расходов на 2000 тыс. руб. и коммерческих расходов на 100 тыс. руб.

Во-вторых, после отчетной даты один из постоянных покупателей организации был признан банкротом, что также отрицательно повлияло на величину реализованной продукции. Объем реализации снизился еще на 30 т., в результате чего выручка от продаж снизилась на 1080 тыс. руб. и себестоимость реализованной продукции на 600 тыс. руб. за счет снижения переменных расходов на 600 тыс. руб. от запланированных значений.

Таким образом, по итогам первого квартала компания имела значительное отклонение операционной прибыли от плана на 1658 тыс. руб. Поддерживать планируемый показатель выручки от реализации во втором квартале будет достаточно сложно в связи с проблемами производства редуторного масла, а также по причине банкротства одного из покупателей, поэтому компания приняла решение применить методику «скользящего» планирования и скорректировать показатель объема реализации на 120 т. Так как ООО «ГРУПОЙЛ» нецелесообразно на данном этапе поднимать цены на свою продукцию, компания также скорректировала показатели выручки реализованной продукции на 4570 тыс. руб., себестоимости продукции на 3656 тыс. руб. за счет сокращения переменных затрат на 3656 тыс. руб. и коммерческих расходов на 100 тыс. руб. Более того, для приближения к плановому значению операционной прибыли в 3667 тыс. руб. предприятие приняло решение во втором квартале сократить управленческие расходы на 265 тыс. руб., а именно – за счет снижения затрат на связь, сокращения лимитов на корпоративную мобильную

Таблица 4 связь, ограничения доступа к междугородной, международной связи и звонкам на мобильные устройства со стационарных телефонов в офисе, а также за счет сокращения расходов на обучение сотрудников и подбор кадров. Скорректированный бюджет доходов и расходов ООО «ГРУПОЙЛ» представлен в таблице 5.

Так как организация в дальнейшем может увеличить объем реализованной продукции путем ремонта емкостей с перемешивающим устройством либо путем закупки нового оборудования для производства минеральных масел, то плановые показатели бюджета доходов и расходов на третий и четвертый квартал будут корректироваться непосредственно с учетом фактических данных второго квартала.

Таким образом, на практическом примере нами было продемонстрировано применение «скользящего» бюджетирования для корректировки бюджета в связи с событиями, произошедшими после отчетной даты. Следующим этапом рассмотрим положительные и отрицательные аспекты использования данного метода.

Преимущества и недостатки «скользящего» бюджетирования

Преимущество «скользящего» бюджета перед традиционным заключается в том, что любой заблаговременно подготовленный бюджет на определенном этапе может перестать соответствовать реальным условиям функционирования компании, а «скользящие» бюджеты позволяют планировать деятельность организации, пересматривая прогнозные показатели по мере накопления фактических данных либо изменения ситуации в компании, связанные с событиями после отчетной даты. В результате прогнозы доходов и расходов становятся более точными, чем при традиционном бюджетировании. Также при традиционном бюджетировании по мере увеличения горизонта прогнозирования его точность снижается. Как правило, наиболее точным бывает бюджет января, бюджет февраля уже менее достоверен, а в декабре он может оказаться совсем приблизительным, что с отрицательной стороны характеризует традиционный подход к бюджетированию [5].

Несмотря на преимущества метод «скользящего» планирования имеет и свои недостатки.

Организация, которая решает перейти к данной модели, должна быть готова к достаточно трудоемкому

Таблица 5

**Скорректированный операционный бюджет доходов и расходов
ООО «ГРУПОЙЛ» на 2016 г., тыс. руб.**

Статьи доходов и расходов	Первоначальный бюджет	Факт	План	План	План	Годовой «скользящий» бюджет	Отклонения
		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал		
Объем реализации	3310	670	700	850	840	3060	-250
Выручка от продаж	111108	19847	23063	30987	28214	102111	-8998
Себестоимость реализованной продукции	88886	15878	18450	24790	22571	81688	-7198
<i>переменные затраты</i>	69718	11908	13587	20080	17831	63406	-6312
Маржинальный доход	41390	7939	9476	10907	10383	38705	-2685
<i>постоянные затраты</i>	19168	4855	4863	4710	4740	19168	0
Валовая прибыль	22222	3084	4613	6197	5643	19537	-2685
Управленческие расходы	3944	960	720	992	997	3669	-275
Коммерческие расходы	3452	715	775	889	870	3249	-203
Операционная прибыль	14826	1409	3118	4316	3776	12619	-2207

процессу, требующему значительных как финансовых, кадровых, так и временных затрат. Для оптимизации работы необходимо создать плановый отдел. Создание отдела, с одной стороны, увеличит расходы, с другой – повысит качество проводимого бюджетирования. В дополнение стоит отметить, что поскольку составление и корректировка «скользящих» бюджетов отнимает у специалистов компании достаточно много времени, то целесообразным будет применение специальных программных продуктов, которые направлены на автоматизацию данного процесса.

Кроме того, компания должна пересмотреть подходы к процессу контроля над исполнением бюджетов. Основное назначение данного процесса – это предоставление менеджерам информации о том, как осуществляется продвижение к намеченным целям. Поскольку ни один прогноз не может дать абсолютную гарантию, при использовании «скользящего» бюджетирования необходимо закладывать допустимый уровень отклонения от плановых показателей и стараться его минимизировать.

Таким образом, на наш взгляд, «скользящее» бюджетирование позволяет организациям управ-

лять своей текущей деятельностью так, чтобы цели, заложенные в годовом бюджете, были достигнуты, даже в случае изменений, произошедших под влиянием событий после отчетного периода.

Литература:

1. Абрамова И. Действенные методы составления бюджета с поправкой на неопределенность. – URL: <http://fd.ru/articles/36880-deystvennyemetody-sostavleniya-byudjeta-s-popravkoj-na-neopredelennost> (дата обращения: 07.11.2016).
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 10 «События после отчетного периода»: Приказ Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н. // СПС «Гарант».
3. Приказ Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. № 56н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98)» // СПС «Гарант».
4. Сертаков А.С. От периодического к скользящему бюджетированию. – URL: <http://dis.ru/library/551/26217/> (дата обращения: 07.11.2016).

Events after the Reporting date: Impact on the Processes of Planning and Budgeting

**G.I. Khamidullina, A.R. Khaliullina
Kazan (Volga Region) Federal University**

This research focuses on the event effects after reporting date on company's financial condition, cash flow, business results and processes of budgeting as a tool of operational controlling. During planning it is essential not only to organize start budgets, but also to correct regularly its data with an allowance for occurring or possible significant events after the reporting period. Therefore, the company needs not only to make up the budget, but also it must correct its indicators. It is necessary that the target indicators do not differ from the real indicators of the budget.

Key words: events after the reporting date, «rolling» budget, budgeting, planning, adjusting events, non-adjusting events, traditional budgeting.