

DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-4-35-44
УДК 657.01(045)
JEL M41

Проблемные аспекты проекта нового МСФО (IAS) 1 по формированию финансовой отчетности

Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская

Нижегородский госуниверситет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия

АННОТАЦИЯ

В настоящее время Совет по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) работает над проектом нового МСФО (IAS) 1 (далее – IAS 1), применение которого, как предполагается, значительно улучшит регламентации по формированию финансовой отчетности. Анализ данного проекта позволяет сделать выводы о том, что ряд его нововведений, направленных на достижение указанной цели, одновременно приводит к появлению новых важных проблем в области составления вышеназванной отчетности. Авторы настоящей статьи на страницах предыдущего номера журнала «Учет. Анализ. Аудит» уже обращались к теме будущего IAS 1 в связи изменением в нем названий форм финансовой отчетности, регламентаций по делению на шесть категорий доходов и расходов, представляемых в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочих совокупных доходах и расходах, а также требований в отношении методов отражения расходов по операционной деятельности в данном отчете. **Задачей** настоящей статьи является изучение остальных проблем, связанных с нововведениями вышеназванного проекта, и поиск путей их преодоления. **Методологическая база** исследования включает критический анализ содержания указанного проекта в области применяемой терминологии, а также предусмотренных в нем подходов к формированию различных отчетных форм. **В результате** определены основные вопросы, обусловленные регламентациями проекта нового IAS 1, и обоснованы рекомендации по их решению. Результаты исследования будут полезны широкому кругу читателей, интересующихся вопросами реформирования подходов к составлению финансовой отчетности, и могут применяться в практической работе бухгалтерии, учебном процессе вузов, при разработке и совершенствовании соответствующих нормативных документов по бухгалтерскому учету.

Ключевые слова: международный стандарт финансовой отчетности; отчет; термин; проект; изменения

Для цитирования: Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Проблемные аспекты проекта нового МСФО (IAS) 1 по формированию финансовой отчетности. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(4):35-44. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-4-35-44

Problematic Aspects of the Draft New IAS 1 on the Formation of Financial Statements

T. Yu. Druzhilovskaya, E. S. Druzhilovskaya

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russia

ABSTRACT

The International Financial Reporting Standards Board (IFRS) IASB currently works on the draft new IAS 1, which would significantly improve financial reporting regulations. The analysis of this draft allows to conclude that several innovations aimed at achieving this goal simultaneously lead to the emergence of new important problems in the above field reporting. The authors have already addressed to the future IAS 1 in the previous issue of the journal "Accounting. Analysis. Audit". They paid attention to the connection with the changes in the names of financial reporting forms, regulations for dividing into six categories of income and expenses presented in the statement (reports) of profit or loss and other comprehensive income and expenses, as well as requirements in regarding the methods of recording operating expenses in this statement. This paper studies the remaining problems associated with the innovations of the above project, and to overcome them. The methodological base of the research includes a critical analysis of the content of the above project in the terminology's field used in it, as well as the approaches envisaged in the project to the formation of various financial statements. The

© Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С., 2022

results of the study identify the major problems caused by the regulations of the draft new IAS 1, and the rationale for recommendations for their solution. Also, the research will be useful to a wide range of readers interested in reforming approaches to financial reporting, can be used in the practical work of accounting departments, in the educational process of higher educational institutions and in the development and improvement of relevant accounting regulations.

Keywords: International Financial Reporting Standard (IFRS); report; term; draft; changes

For citation: Druzhilovskaya T. Yu., Druzhilovskaya E.S. Problematic aspects of the draft new IAS 1 on the formation of financial statements. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(4):35-44. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-4-35-44

ВВЕДЕНИЕ

В статье, опубликованной в третьем номере журнала «Учет. Анализ. Аудит», за 2022 г. были исследованы вопросы, связанные с нововведениями проекта будущего IAS 1 в области названий форм финансовой отчетности, требований к разделению доходов и расходов, отражаемых в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочих совокупных доходах и расходах (ОПУПСДР), на шесть категорий, а также регламентаций в отношении методов классификации и представления расходов по операционной деятельности в указанном отчете. Настоящей статьей завершён анализ проблемных аспектов данного проекта¹ по формированию финансовой отчетности: исследованы проблемы, обусловленные введением в ОПУПСДР и отчет о финансовом положении показателей, связанных с интегрированными и неинтегрированными ассоциированными и совместными организациями, включением требования отдельного отражения гудвила в отчете о финансовом положении и новшествами, касающимися пояснений к финансовой отчетности. Также сделаны общие выводы в отношении нововведений проекта будущего IAS 1, объединяющие результаты исследования, представленные в настоящей и предыдущей наших статьях.

ЗАДАЧИ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Дискуссионные вопросы относительно формирования отчетной информации многократно рассматривались в работах отечественных и зарубежных ученых и практикующих специалистов, в том числе в [1–19]. В [3, 5, 10, 13, 17–19] и других трудах изучались проблемы, касающиеся финансовой отчетности в разных странах (России, Вьетнаме, Нидерландах, Норвегии, Франции и др.), в [1, 4, 8, 12, 14] — в различных организациях [банках, вузах, нефинансовых компаниях, некоммерческих организациях, государ-

ственных (муниципальных) учреждениях и др.]. Анализировались современными учеными и проблемы оценки отдельных статей финансовой отчетности — например, в [16] и др., а также вопросы формирования различных видов данной отчетности — в частности в [2, 9, 11, 15].

Научные работы современных специалистов содержат важные исследования вопросов, касающихся составления финансовой отчетности. Вместе с тем некоторые из них до сих пор остаются нерешенными. Так, в настоящее время Советом по МСФО подготовлен проект новой версии IAS 1, который, с одной стороны, позволяет улучшить подходы к формированию указанной отчетности, но с другой стороны — приводит к возникновению проблем в данной области. Изучение и поиск путей их решения начаты нами в предыдущей статье и завершаются в настоящей работе.

В целом, авторская задача заключается в исследовании новых регламентаций по составлению финансовой отчетности в проекте будущего IAS 1 и их сравнении с правилами действующего IAS 1, определении трудностей, возникающих из нововведений указанного проекта, и разработке предложений по их преодолению.

Продолжая публикацию результатов исследования, начатую предыдущей статьей, отметим следующее. Важным изменением проекта нового IAS 1 является введение в ОПУПСДР и отчет о финансовом положении отдельных показателей, связанных с интегрированными и неинтегрированными ассоциированными и совместными организациями. При этом под интегрированными ассоциированными и совместными организациями (далее — ИАСО) предполагается понимать такие, которые относятся к неотъемлемой части основной хозяйственной деятельности отчитывающегося экономического субъекта и, следовательно, не генерируют доход отдельно и в значительной степени независимо от других активов последнего. А под неинтегрированными (далее — НАСО) — наоборот те, которые не являются неотъемлемой частью основной хозяйственной деятельности отчитывающегося субъекта и, следовательно, генерируют доход инди-

¹ IFRS. Primary Financial Statements. URL: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements/> (дата обращения: 20.02.2022).

видуально и в значительной степени независимо от других его активов.

В ОПУПСДР проект нового IAS 1 планирует включить следующие отдельные статьи:

- доля в прибыли или убытке ИАСО;
- доля в прибыли или убытке НАСО;
- доля в прочем совокупном доходе ИАСО;
- доля в прочем совокупном доходе НАСО.

В отчет о финансовом положении указанный проект вводит самостоятельные статьи:

- инвестиции в ИАСО;
- инвестиции в НАСО.

Прокомментируем указанные нововведения. С одной стороны, перечисленная раздельная информация будет, безусловно, полезной для пользователей отчетности, но с другой стороны, регламентации проекта нового IAS 1 в отношении определения ИАСО и НАСО не являются исчерпывающими и на практике могут приводить к разночтениям. Это, в свою очередь, обусловит несопоставимость информации в финансовой отчетности организаций. Таким образом, на наш взгляд, положительным моментом можно считать тот факт, что Совет по МСФО на сегодняшний день пока решил все-таки отказаться от требования представления в финансовой отчетности отдельных статей, связанных с ИАСО и НАСО.

Другим нововведением вышеназванного проекта в отношении отчета о финансовом положении является требование отдельного отражения в нем гудвила. На наш взгляд, указанное новшество является очень востребованным, поскольку, как показали проведенные нами исследования, в настоящее время различные организации (как российские, так и зарубежные) представляют гудвил в вышеназванном отчете неодинаково. Нами выявлены два варианта и еще восемь их вариаций отражения в финансовой отчетности данного объекта, а также его соотношения с нематериальными активами (табл. 1).

Наличие большого количества вариаций представления гудвила в финансовой отчетности (табл. 1), безусловно, отрицательно сказывается на правильном понимании пользователями информации в ней, а значит, и на принятии ими верных экономических решений. Таким образом, необходимым является установление единого подхода к отражению гудвила в финансовой отчетности, а также к определению его соотношения с нематериальными активами. Это и позволяет сделать вышеназванное изменение проекта нового IAS 1.

Следующие нововведения указанного проекта касаются пояснений к финансовой отчетности. На

наш взгляд, данные новшества можно разделить на две большие группы:

- установление требования отражения в указанных пояснениях информации о необычных доходах и расходах;
- введение регламентаций по обязательному раскрытию в вышеназванной отчетной форме информации об управленческих оценках деятельности или оценках деятельности руководства, или показателях эффективности управления (в зависимости от перевода с англ. management performance measures).

Проанализируем перечисленные изменения более детально. Проект нового IAS 1 определяет необычные доходы и расходы как доходы и расходы, прогнозная ценность которых ограничена. При этом считается, что доходы и расходы имеют ограниченную прогностическую ценность, когда есть основания ожидать, что доходы или расходы, аналогичные по типу и сумме, не возникнут в течение нескольких будущих годовых отчетных периодов. Отметим, что, на наш взгляд, данные регламентации могут несколько усложнить понимание специалистами категории «необычных доходов и расходов». Полагаем, что такие объекты можно было бы напрямую определить как те, в отношении которых справедливо утверждение о том, что аналогичные по типу и сумме доходы или расходы не возникнут в течение нескольких будущих годовых отчетных периодов.

Обратим внимание еще на один вопрос, связанный с вышеназванными доходами и расходами. Так, по заявлениям специалистов компании Ernst & Young, несмотря на то, что на первый взгляд ясно, что понимается под указанными доходами и расходами, на практике такие объекты определить будет достаточно сложно. Действительно, поскольку организация не может предвидеть будущее, она не может знать, возникнут или нет в течение нескольких будущих годовых отчетных периодов аналогичные по типу и сумме доходы или расходы. Полагаем, что в данной ситуации компании необходимо будет принимать решение, в том числе на основе опыта прошлых лет, а также на базе анализа характера необычных доходов и расходов и причин их возникновения. Если таковые ранее не имели место, если они носят случайный характер и их появление обусловлено разовыми факторами, которые точно будут отсутствовать в будущем, то все это свидетельствует, что аналогичные по типу и сумме доходы или расходы, скорее всего, не возникнут в течение нескольких будущих годовых отчетных периодов. Также при принятии вышеназванного решения организации следует исходить из планов по своему

Таблица 1 / Table 1

Выявленные варианты представления организациями в финансовой отчетности гудвила и его соотношения с нематериальными активами и их вариации / Identified options in how entities present goodwill in their financial statements and its relationship to intangible assets and their variations

Выявленные варианты разноточений на практике / Revealed variants of discrepancies in practice	Вариации данных вариантов / Variations of these options
Гудвил рассматривается как одна из составляющих нематериальных активов / Goodwill is treated as one of the constituent parts of intangible assets	<p>В отчете о финансовом положении разных организаций представляются неодинаковые статьи. Их наиболее распространенными вариациями являются:</p> <p>1.1) одна статья «Нематериальные активы», в которую включается и величина гудвила;</p> <p>1.2) статья «Нематериальные активы, в том числе гудвил»;</p> <p>1.3) единая статья «Гудвил и прочие нематериальные активы»;</p> <p>1.4) две отдельные статьи «Гудвил» и «Прочие нематериальные активы»;</p> <p>1.5) две отдельные статьи «Нематериальные активы, за исключением гудвила» и «Гудвил» / At the same time, different items are presented in the statement of financial position of different organizations. The most common variations are:</p> <p>1.1) one item "Intangible assets", which includes the amount of goodwill;</p> <p>1.2) article "Intangible assets, incl. goodwill";</p> <p>1.3) a single item "Goodwill and other intangible assets";</p> <p>1.4) two separate items "Goodwill" and "Other intangible assets";</p> <p>1.5) two separate items "Intangible assets, excluding goodwill" and "Goodwill"</p>
2. Гудвил и нематериальные активы считаются разными активами / Goodwill and intangible assets are considered separate assets	<p>В этом случае в отчете о финансовом положении различными организациями также отражаются неодинаковые статьи. Наиболее распространены следующие вариации:</p> <p>2.1) две отдельные статьи «Гудвил» и «Нематериальные активы»;</p> <p>2.2) одна статья «Нематериальные активы и гудвил» или «Гудвил и нематериальные активы»;</p> <p>2.3) две отдельные статьи «Гудвил» и «Прочие внеоборотные активы», и в составе последней из них представляется в том числе величина нематериальных активов / In this case, unequal items are also reflected in the statement of financial position by different organizations. In this case, the most common variations include the following:</p> <p>2.1) two separate items "Goodwill" and "Intangible assets";</p> <p>2.2) one item "Intangible assets and goodwill" or "Goodwill and intangible assets";</p> <p>2.3) two separate items "Goodwill" and "Other non-current assets", and the last of them includes, among other things, the amount of intangible assets</p>

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

дальнейшему функционированию. Если организация планирует, например, начинать новый вид деятельности или открывать подразделение в другой стране, необходимо будет определить, не приведет ли это к возникновению вышеназванных доходов и расходов.

В отношении управленческих оценок деятельности (второго из указанных выше нововведений в пояснениях к финансовой отчетности) отметим следующее. В настоящее время проект нового IAS 1 определяет данную категорию как промежуточные итоги доходов и расходов, которые:

- используются в публичных коммуникациях за пределами финансовой отчетности;
- дополняют итоговые или промежуточные итоги, указанные в стандартах МСФО;
- сообщают пользователям финансовой отчетности точку зрения руководства на какой-либо аспект финансовой деятельности организации.

Подчеркнем, что Совет по МСФО еще не пришел к окончательному решению по регламентациям от-

носителю вышеназванной категории. Результаты обсуждения разработчиками подходов к определению и составу управленческих оценок деятельности (далее — УОД), представляемых в пояснениях к финансовой отчетности, систематизированы в виде *рисунка*.

Данные *рисунка* показывают, что в настоящее время концепция управленческих оценок деятельности активно обсуждается и пересматривается Советом по МСФО. Таким образом, в новом IAS 1, очевидно, будут представлены совершенно иные регламентации в отношении УОД по сравнению с приведенными в настоящее время в проекте указанного стандарта.

На наш взгляд, независимо от того, какими они будут, для многих бухгалтеров, особенно российских, требования к управленческим оценкам деятельности могут оказаться достаточно сложными для восприятия. А это, в свою очередь, будет приводить к разночтениям и даже ошибкам на практике, что непременно отрицательно скажется на качестве информации в финансовой отчетности организаций. Отметим, что

<p>Март 2021 г. / March 2021</p>	<p>Совет по МСФО предварительно решил: а) требовать от организаций включения информации о УОД в финансовую отчетность; б) исследовать возможные подходы к расширению сферы УОД за счет включения в нее не только промежуточных итогов доходов и расходов, но и других показателей. Также были обсуждены возможные подходы к расширению диапазона показателей УОД и факторов для их оценки / The IASB tentatively decided: a) require entities to include information on MPM in their financial statements; b) explore possible approaches to expanding the scope of MPM, by including in it not only subtotals of income and expenses, but also other indicators. Potential approaches to expanding the range of MPM indicators and factors for evaluating them were also discussed</p>
<p>Июнь 2021 г. / June 2021</p>	<p>Совет по МСФО предварительно решил: а) включить в сферу своих требований к УОД числитель или знаменатель коэффициента, если последние соответствуют определению УОД; б) не исследовать возможность расширения диапазона УОД за счет: – показателей, основанных на статьях отчетов о финансовом положении, движении денежных средств и ОПУПСДР; – коэффициентов / The IASB tentatively decided: a) include in the scope of its MPM requirements the numerator or denominator of a factor if that numerator or denominator meets the definition of the MPM; b) not investigate the possibility of expanding the range of MPM due to: – indicators based on the items in the statements of financial position, cash flow and SPLOCI; – ratios</p>
<p>Сентябрь 2021 г. / September 2021</p>	<p>Совет по МСФО обсудил все три элемента, входящие в вышеназванное определение УОД, а именно: а) сферу публичных коммуникаций, т.е. первый пункт из определения УОД. Разработчики не пришли к окончательным выводам, а только решили дополнительно изучить вопрос о том, как уточнить сферу коммуникаций с общественностью; б) дополнительные итоговые или промежуточные результаты, указанные в стандартах МСФО (второй пункт из определения УОД). Совет по МСФО решил отказаться от включения этого элемента в данное определение; в) требования к УОД, сообщающим пользователям точку зрения руководства на какой-либо аспект финансовой деятельности организации (третий пункт из определения УОД). Разработчики не пришли к окончательным выводам и решили провести дополнительные исследования в указанной области / The IASB discussed all three elements of the above definition of MPM, namely: a) the scope of public communications, that is, the first point from the definition of MPM. The developers did not come to any conclusions, but only decided to further study the issue of how to clarify the scope of communications with the public; b) additional totals or subtotals specified in the IFRS standards (that is, the second paragraph from the definition of MPM). The IASB decided to opt out of including this element in this definition; c) requirements for MPM, informing users of the management's point of view on any aspect of the organization's financial activities (that is, the third paragraph of the definition of MPM). The developers did not come to any conclusions and decided to conduct additional research in this area</p>

Рис. / Fig. Развитие подходов к определению и составу управленческих оценок деятельности (УОД), отражаемых в пояснениях к финансовой отчетности / The progress of approaches to the definition and elements of management performance measures (MPM) reflected in the notes to financial statements

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

еще одним важным аспектом при этом будет вопрос о том, какие специалисты должны будут формировать информацию об управленческих оценках деятельности. Так, с одной стороны, финансовую отчетность готовит бухгалтер, и именно для него написаны МСФО; между тем, с другой стороны, УОД все-таки не входят в сферу деятельности большинства бухгалтеров (особенно российских). Следовательно, при введении

в действие международных требований об отражении в отчетности управленческих оценок деятельности возникнет необходимость в таких специалистах, которые хорошо разбирались бы и в МСФО, и в УОД и могли бы подготовить качественную информацию о данных показателях.

Обратим внимание на еще один момент. Хотя разработчики еще не определили окончательные

Таблица 2 / Table 2

Новые возможности и новые проблемы формирования финансовой отчетности, обусловленные проектом будущей версии IAS 1, и предложения по их решению / New opportunities and new problems in the formation of financial statements caused by the draft of the future version of IAS 1, and proposals for their solutions

Основные нововведения проекта / The main innovations of the project	Появляющиеся возможности / Emerging opportunities	Возникающие проблемы / Emerging problems	Предложения по их решению / Proposals for their solutions
<p>1. Внесение корректив в названия отчетных форм:</p> <p>1.1. Введение наименования «Отчет о финансовой деятельности».</p> <p>1.2. Установление названия «Прямая/основная/главная финансовая отчетность» /</p> <p>1. Making adjustments to the titles of reporting forms:</p> <p>1.1. Introduction of the title "Statement of financial performance".</p> <p>1.2. Establishment of the title "Primary financial statements"</p>	<p>1.1. Упрощение для восприятия пользователей названия отчета, характеризующего доходы и расходы организации.</p> <p>1.2. Возможность обобщенного названия отчетов, представляемых до пояснений к финансовой отчетности /</p> <p>1.1. Simplification for the perception of users of the title of the report that characterizes the income and expenses of the organization.</p> <p>1.2. Possibility of the generalized title of the statements submitted before the notes to the financial statements</p>	<p>1.1. Нелогичность нового названия ввиду отражения в указанном отчете доходов и расходов не только по финансовой, но и по другим типам деятельности.</p> <p>1.2. Неправильное восприятие пояснений к финансовой отчетности как несвоевременной, неважной отчетной формы /</p> <p>1.1. The illogicality of the new title due to the reflection in financial, but also for other types of activity.</p> <p>1.2. The appearance of a misperception of explanations to financial statements as an unimportant reporting form</p>	<p>1.1. Использование предложенного нами названия «Отчет (отчеты) о прибыли или убытке и прочих совокупных доходах и расходах» (ОПУПДСР) или «Отчет о совокупном доходе или расходе».</p> <p>1.2. Отказ от применения категории «Прямая/основная/главная финансовая отчетность» /</p> <p>1.1. Use of our proposed title "Statement(s) of profit or loss and other comprehensive income and expenses" (SPLOCIE) or "Statement of comprehensive income or expense".</p> <p>1.2. Rejection of the category "Primary financial statements"</p>
<p>2. Деление доходов и расходов, отражаемых в составе прибыли или убытка, в ОПУПДСР на шесть категорий (операционная, инвестиционная, финансовая и другие категории) /</p> <p>2. Division of income and expenses reflected in profit or loss in the SPLOCIE into six categories (operating, investment, financial and other categories)</p>	<p>Появление взаимосвязи информации, раскрываемой в ОПУПДСР и отчете о движении денежных средств /</p> <p>The emergence of the relationship of information disclosed in the SPLOCIE and the statement of cash flows</p>	<p>2.1. Термины «операционная деятельность/прибыль/убыток/доходы/расходы» не отражают экономический смысл соответствующих категорий.</p> <p>2.2. Указанные термины могут вводить в заблуждение российских специалистов, сохранивших восприятие операционных и внеоперационных доходов и расходов в значении прочих (т.е. как раз противоположных основным), как это предусматривалось в ПБУ 9/99 и 10/99 до 2006 г.</p> <p>2.3. Разночтения трактовки инвестиционной и финансовой деятельности на практике /</p> <p>2.1. The terms "operating activities/profit/ loss/ income/expense" do not reflect the economic meaning of the respective categories.</p> <p>2.2. These terms can mislead Russian specialists who have retained the perception of operating and non-operating income and expenses in the meaning of other income and expenses (that is, just opposite to the main ones), as provided for in AR 9/99 and 10/99 until 2006.</p> <p>2.3. Differences in the interpretation of investment and financial activities in practice</p>	<p>К 2.1. и 2.2. Отказ от использования понятий «операционная(-ые)» и введение вместо них терминов «основная деятельность», «прибыль или убыток от основной деятельности», «доходы и расходы по основной деятельности».</p> <p>К 2.3. В настоящее время Совет по МСФО перерабатывает подходы к определениям инвестиционной и финансовой категорий, а также к составу доходов и расходов, относимых к данным категориям. Считаю целесообразным дожидаться окончательных регламентаций разработчиков в данной области /</p> <p>To 2.1. and 2.2. Refusal to use the concepts of "operating" and the introduction of the terms "main activity", "profit or loss from main activity", "income and expenses from main activity" instead.</p> <p>To 2.3. The IASB is currently revising its approach to defining investment and financial categories, as well as to the composition of income and expenses attributable to these categories. We consider it advisable to wait for the final regulations of the developers in this area</p>
<p>3. Введение новых правил в отношении методов классификации и представления расходов по операционной (т.е. основной — используя предложенную нами терминологию) деятельности в ОПУПДСР /</p> <p>3. The introduction of new rules regarding the methods of classification and presentation of operating expenses (such as the main one — using the terminology we have proposed above) activities in the SPLOCIE</p>	<p>Значительное дополнение регламентаций по выбору данных методов /</p> <p>Significant addition of regulations on the choice of these methods</p>	<p>3.1. Некорректность ряда указанных правил.</p> <p>3.2. Разночтения и ошибки на практике при представлении в финансовой отчетности информации о расходах по операционной (т.е. основной) деятельности /</p> <p>3.1. Incorrectness of a number of these rules.</p> <p>3.2. Differences and errors in practice when presenting information about operating expenses (i.e. core) activities in financial statements</p>	<p>Отражение информации о данных расходах в финансовой отчетности в соответствии с представленными нами рекомендациями / Reflection of information about these expenses in the financial statements in accordance with our recommendations</p>

Окончание таблицы 2 / Table 2 (continued)

Основные нововведения проекта / The main innovations of the project	Появляющиеся возможности / Emerging opportunities	Возникающие проблемы / Emerging problems	Предложения по их решению / Proposals for their solutions
4. Включение в ОПУГСДР и отчет о финансовом положении отдельных показателей, связанных с интегрированными и неинтегрированными ассоцированными / Inclusion of selected indicators related to integral and non-integral associates and joint ventures in the SPLOCIE and the statement of financial position	Представление полезной информации пользователям финансовой отчетности / Presenting useful information to users of financial statements	Регламентации проекта в отношении указанных показателей являются нечеткими и могут приводить к разночтениям на практике, а значит, и к несопоставимости информации в финансовой отчетности и ошибкам в ней / Project regulations in relation to these indicators are unclear and can lead to discrepancies in practice, and therefore to incomparability of information in financial statements and errors in it	На данный момент Совет по МСФО решил отказаться от деления показателей, связанных с ассоциированными и совместными организациями, на интегрированные и неинтегрированные, и мы полностью согласны с таким решением / At the moment, the IASB decided to abandon the division of indicators related to associates and joint ventures into integral and non-integral, and we fully agree with this decision
5. Представление гудвила отдельной строкой в отчете о финансовом положении / Presentation of goodwill as a separate line item in the statement of financial position	Устранение значительных различий в отражении гудвила и его соотношения с нематериальными активами, которые в настоящее время имеют место на практике / Elimination of significant discrepancies in the recognition of goodwill and its relationship to intangible assets, which, as our research has shown, currently take place in practice	На наш взгляд, отсутствуют / In our opinion, there are no	Считаем целесообразным указанное нововведение / We consider this innovation expedient
6. Введение требования раскрытия информации о необычных доходах и расходах в пояснениях к финансовой отчетности / Introduction of the disclosure requirement for unusual income and expenses in the notes to the financial statements	Представление полезной информации пользователям финансовой отчетности / Presenting useful information to users of financial statements	Ряд сложностей в определении необычных доходов и расходов / A number of difficulties in identifying unusual income and expenses	Определение таких доходов и расходов на основе представленных нами рекомендаций / Determination of such income and expenses based on our recommendations
7. Включение регламентаций по отражению информации об управленческих оценках деятельности (УОД) в вышеназванных пояснениях / Inclusion of regulations for the reflection of information on management performance measures (MPM) in the above notes	Получение пользователями данных, полезных для принятия ими экономических решений / Users get data useful for making economic decisions	7.1. Сложности восприятия многими специалистами (особенно российскими) категории управленческих оценок деятельности и связанных с ними регламентаций. 7.2. Дискуссионность и неточность ряда подходов, касающихся УОД. 7.3. Появление вопроса о том, какие именно специалисты должны формировать информацию об управленческих оценках деятельности (бухгалтеры или какие-либо другие работники) / 7.1. Difficulties in the perception by many specialists (especially Russian) of the category of management performance measures and related regulations. 7.2. Discussion and imprecision of a number of approaches related to MPM. 7.3. The emergence of the question of what kind of specialists should form information about management performance measures (accountants or any other employees)	В настоящее время Совет по МСФО проводит работы по кардинальному пересмотру всей концепции управленческих оценок деятельности. Поэтому в данном случае следует дожидаться окончательных решений разработчиков в указанной сфере. Вместе с тем организациям уже сейчас целесообразно начать изучать вопросы, связанные с УОД, ввиду их особой сложности (прежде всего для отечественных специалистов), чтобы быть готовыми к правильной реализации на практике регламентаций нового IAS 1 при его введении в действие / The IASB is currently working on a fundamental revision of the entire concept of management performance measures. Therefore, in this case, in our opinion, we should wait for the final decisions of the developers in this area. At the same time, from our point of view, it is advisable for organizations now to start studying issues related to MPM, in view of their particular complexity (primarily for domestic specialists), in order to be ready for the correct implementation in practice of the regulations of the new IAS 1 when it is put into effect

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

подходы к представлению в финансовой отчетности информации об управленческих оценки деятельности, очевидно, что Совет по МСФО вряд ли откажется от самой идеи введения требований к раскрытию в ней данных об УОД. В связи с этим считаем, что компаниям (в первую очередь российским) уже сейчас необходимо начинать изучать категорию управленческих оценок деятельности. Действительно, информация (особенно сложная) усваивается постепенно, и нередко, чтобы детально разобраться в каком-либо вопросе и научиться принимать решения в соответствующей области, уходят годы. Поэтому после утверждения нового IAS 1 у организаций может просто не оказаться достаточного времени на то, чтобы выработать правильные подходы к отражению УОД в финансовой отчетности. Заметим, что наше предложение актуально и в отношении других ожидаемых изменений МСФО. Вместе с тем оно особенно важно именно применительно к управленческим оценкам деятельности, поскольку для многих компаний (особенно отечественных) данная категория может оказаться сложной и непривычной.

В завершение проведенного нами исследования отметим следующее. В целом, введение в проект будущей версии IAS 1 новых требований, несомненно, будет способствовать более полному и реалистичному предоставлению данных в финансовой отчетности (при условии правильного выполнения этих требований на практике), однако при этом необходимо обратить внимание на то, что в настоящее время многими организациями не соблюдаются полностью и те правила, которые предусмотрены действующими МСФО. Так, в ходе работы мы выявили, что достаточно часто при формировании финансовой отчетности на практике в пояснениях к ней не раскрывается информация о вариантах, выбранных организациями для учета

нематериальных активов. Нередко отсутствуют в пояснениях и данные о модели последующей оценки основных средств (по первоначальной или переоцененной стоимости). И таких примеров немало. Аналогичная участь может постигнуть и ряд нововведений проекта будущей версии IAS 1. Данная проблема, на наш взгляд, может быть решена, во-первых, за счет внесения в регламентации МСФО изменений, нацеленных на акцентирование внимания на требованиях об обязательном раскрытии той информации, которая в настоящее время не представляется организациями (но предусмотрена стандартами), а во-вторых, — за счет усиления контроля за полнотой раскрытия компаниями информации в финансовой отчетности.

ВЫВОДЫ

Проведенное исследование регламентаций проекта нового IAS 1 позволило выявить как положительные, так и отрицательные стороны данных регламентаций. Хотя проект нацелен на значительное совершенствование требований к формированию по МСФО финансовой отчетности организаций и представляет новые возможности для повышения ее информативности, документ приводит и к появлению новых проблем в этой области. В *табл. 2* систематизированы такие возможности и проблемы, а также предложения по их решению.

Как видно из *табл. 2*, для всех, возникающих из регламентаций проекта IAS 1, проблем формирования финансовой отчетности можно найти решения. В завершение выразим надежду, что происходящий в настоящее время существенный пересмотр подходов к формированию финансовой отчетности позволит в конечном итоге повысить достоверность информации в ней.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Вахрушина М.А., Князюк Н.Д. Внешняя финансовая отчетность вузов: особенности и проблемы многообразия. *Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях*. 2019;(3):4–11.
2. Рожнова О.В. «Чистая» концепция консолидированной отчетности. *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*. 2017;(6):24–30.
3. Dragomir V.D., Gorgan C., Calu D.-A., Dumitru M. The relevance and comparability of corporate financial reporting regarding renewable energy production in Europe. *Renewable Energy Focus*. 2022;(41):206–215.
4. Abed I.A., Hussin N., Haddad H., Almubaydeen T.H., Ali M.A. Creative accounting determination and financial reporting quality: the integration of transparency and disclosure. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. 2022;8(1):38.
5. Benkraiem R., Bensaad I., Lakhel F. How do International Financial Reporting Standards affect information asymmetry? The importance of the earnings quality channel. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2022;(46):100445.
6. Вахрушина М.А., Гетьман В.Г и др. МСФО и федеральные стандарты бухгалтерского учета: системное развитие, проблемы взаимодействия. Монография. М.: КноРус; 2019. 206 с.

7. Рожнова О.В. Развитие МСФО: проблемы и пути их решения в условиях цифровизации. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2019;15(3):27–37.
8. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Новые правила формирования отчета о финансовых результатах некоммерческих организаций и их ожидаемые изменения. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2013;13(325):14–22.
9. DeJeu E.V. The ethics of delivering bad news: evaluating impression management strategies in corporate financial reporting. *Journal of Business and Technical Communication*. 2022;36(2):190–230.
10. Trinh Q. D., Haddad C., Tran K. T. Financial reporting quality and dividend policy: New evidence from an international level. *International Review of Financial Analysis*. 2022;(80):102026.
11. Bedford A., Bugeja M., Ma N. The impact of IFRS 10 on consolidated financial reporting. *Accounting and Finance*. 2022;62(1):101–141.
12. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Особенности методики учета и отчетности государственных (муниципальных) учреждений в системе РСБУ и МСФО. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2016;16(400):2–9.
13. García Lara J.M., Penalva J., Scapin M. Financial reporting quality effects of imposing (gender) quotas on boards of directors. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2022;41(2):106921.
14. Куликова Л.И., Яхин И.И. Эволюция бухгалтерского учета и отчетности в общественном секторе экономики. *Международный бухгалтерский учет*. 2019;22(9):1067–1084.
15. Малиновская Н.В., Гордова М.А и др. Корпоративная отчетность: проблемы и перспективы. Монография. М.: КноРус; 2021. 182 с.
16. Дружиловская Э.С. Новые правила оценки нематериальных активов в российском учете и их соотношение с требованиями МСФО. *Бухгалтер и закон*. 2017;2(182):2–19.
17. Mardessi S. Audit committee and financial reporting quality: the moderating effect of audit quality. *Journal of Financial Crime*. 2022;29(1):368–388.
18. Madawaki A., Ahmi A., Ahmad H.N. Internal audit functions, financial reporting quality and moderating effect of senior management support. *Meditari Accountancy Research*. 2022;30(2):342–372.
19. Tran L. T.H. Reporting quality and financial leverage: Are qualitative characteristics or earnings quality more important? Evidence from an emerging bank-based economy. *Research in International Business and Finance*. 2022;60:101578.

REFERENCES

1. Vakhrushina M.A., Knyazyuk N.D. External financial reporting of universities: Features and problems of diversity. *Buhgalterskij uchet i nalogooblozhenie v byudzhetnyh organizacijah = Accounting and taxation in budget organizations*. 2019;(3):4–11. (In Russ.).
2. Rozhnova O.V. “Pure” concept of consolidated reporting. *Vestnik IPB (Vestnik professional’nyh buhgalterov) = Vestnik IPB (Bulletin of professional accountants)*. 2017;(6):24–30. (In Russ.).
3. Dragomir V.D., Gorgan C., Calu D.-A., Dumitru M. The relevance and comparability of corporate financial reporting regarding renewable energy production in Europe. *Renewable Energy Focus*. 2022;(41):206–215.
4. Abed I.A., Hussin N., Haddad H., Almubaydeen T.H., Ali M.A. Creative accounting determination and financial reporting quality: The integration of transparency and disclosure. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. 2022;8(1):38.
5. Benkraiem R., Bensaad I., Lakhel F. How do International Financial Reporting Standards affect information asymmetry? The importance of the earnings quality channel. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2022;(46):100445.
6. Vakhrushina M.A., Getman V.G. et al. IFRS and federal accounting standards: system development, interaction problems. Monograph. Moscow: KnoRus; 2019. 206 p. (In Russ.).
7. Rozhnova O.V. Development of IFRS: Problems and ways to solve them in the context of digitalization. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya = Economics and management: Problems, solutions*. 2019;15(3):27–37. (In Russ.).
8. Druzhilovskaya T. Yu., Druzhilovskaya E.S. New rules for generating a report on the financial results of non-profit organizations and their expected changes. *Buhgalterskij uchet v byudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah = Accounting in budgetary and non-profit organizations*. 2013;13(325):14–22. (In Russ.).

9. DeJeu E.B. The ethics of delivering bad news: Evaluating impression management strategies in corporate financial reporting. *Journal of Business and Technical Communication*. 2022;36(2):190–230.
10. Trinh Q. D., Haddad C., Tran K. T. Financial reporting quality and dividend policy: New evidence from an international level. *International Review of Financial Analysis*. 2022;(80):102026.
11. Bedford A., Bugeja M., Ma N. The impact of IFRS 10 on consolidated financial reporting. *Accounting and Finance*. 2022;62(1):101–141.
12. Druzhilovskaya T. Yu., Druzhilovskaya E.S. Features of the method of accounting and reporting of state (municipal) institutions in the system of RAS and IFRS. *Buhgalterskij uchet v byudzhethnyh i nekommercheskih organizatsiyah = Accounting in budgetary and non-profit organizations*. 2016;16(400):2–9. (In Russ.).
13. García Lara J.M., Penalva J., Scapin M. Financial reporting quality effects of imposing (gender) quotas on boards of directors. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2022;41(2):106921.
14. Kulikova L. I., Yakhin I. I. The evolution of accounting and reporting in the public sector of the economy. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2019;22(9):1067–1084. (In Russ.).
15. Malinovskaya N.V., Gordova M.A. et al. Corporate reporting: Problems and prospects. Monograph. Moscow: KnoRus; 2021. 182 p. (In Russ.).
16. Druzhilovskaya E. S. New rules for the valuation of intangible assets in Russian accounting and their relationship with the requirements of IFRS. *Buhgalter i zakon = Accountant and law*. 2017;2(182):2–19. (In Russ.).
17. Mardessi S. Audit committee and financial reporting quality: the moderating effect of audit quality. *Journal of Financial Crime*. 2022;29(1):368–388.
18. Madawaki A., Ahmi A., Ahmad H.N. Internal audit functions, financial reporting quality and moderating effect of senior management support. *Meditari Accountancy Research*. 2022;30(2):342–372.
19. Tran L. T.H. Reporting quality and financial leverage: Are qualitative characteristics or earnings quality more important? Evidence from an emerging bank-based economy. *Research in International Business and Finance*. 2022;60:101578.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Татьяна Юрьевна Дружиловская — доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия

Tatyana Yu. Druzhilovskaya — Dr. Sci (Econ), Professor of the Accounting Department in the Institute of Economics and Entrepreneurship, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russia
<https://orcid.org/0000-0003-1345-9841>
tdruzhilovskaya@yandex.ru

Эмилия Сергеевна Дружиловская — кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия

Emilia S. Druzhilovskaya — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor of the Accounting Department in the Institute of Economics and Entrepreneurship, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russia
<https://orcid.org/0000-0003-2866-9825>
druzhilovskaya@yandex.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 08.06.2022; после рецензирования 29.06.2022; принята к публикации 24.08.2022.

The article was submitted on 08.06.2022; revised on 29.06.2022 and accepted for publication on 24.08.2022.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The authors read and approved the final version of the manuscript.