

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-4-47-59
УДК 657.01(045)
JEL M40, M41, M48

Анализ содержания и рекомендации по применению ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность»

В.С. Заика

ПАО «Сургутнефтегаз», Сургут, Россия

АННОТАЦИЯ

Министерством финансов Российской Федерации утвержден новый федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». **Целью** статьи стало проведение анализа содержания стандарта с позиций теории и практики формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и подготовка выводов и предложений по результатам этой работы. В ходе исследования использовались общенаучные **методы**, такие как анализ, сравнение, обобщение и конкретизация, а также проводилось сопоставление ФСБУ 4/2023 с действующими документами, регулирующими бухгалтерский учет в Российской Федерации, международными стандартами финансовой отчетности, ранее подготовленными проектами федерального стандарта. На основании ФСБУ 4/2023 сформулированы авторские **выводы** как относительно состава и содержания информации, раскрываемой в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности, так и порядка оформления последней и условий ее достоверности, не указанных в тексте стандарта и информационном сообщении Минфина России. В статье отражены недостатки нового стандарта, в том числе в части целей бухгалтерской (финансовой) отчетности и назначения финансовой информации; устранены неясности ФСБУ 4/2023 и предложены рекомендации по его применению. **Результаты** исследования могут применяться в теории и практике ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности. **Ключевые слова:** федеральный стандарт бухгалтерского учета; бухгалтерская (финансовая) отчетность; формы отчетности; показатели отчетности; достоверность отчетности

Для цитирования: Заика В.С. Анализ содержания и рекомендации по применению ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2024;11(4):47-59. DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-4-47-59

ORIGINAL PAPER

Analysis of the Content and Recommendations for the Application of FSBU 4/2023 “Accounting (Financial) Reporting”

V.S. Zaika

Surgutneftegas PJSC, Surgut, Russia

ABSTRACT

The Ministry of Finance of the Russian Federation has approved a new Federal Accounting Standard (FSBU) 4/2023 “Accounting (Financial) Reporting”. The purpose of the article is to analyze the content of the standard from the standpoint of the theory and practice of forming accounting (financial) statements and to prepare conclusions and proposals based on the results of this work. The study used general scientific methods, such as analysis, comparison, generalization, and specification, and also compared Federal Accounting Standard 4/2023 with the current documents regulating accounting in the Russian Federation, international financial reporting standards, and previously prepared drafts of the federal standards. Based on Federal Accounting Standard 4/2023, the author’s conclusions are formulated both regarding the composition and content of the information disclosed in the forms of accounting (financial) statements, and the procedure for preparing the latter and the conditions for its reliability, not specified in the text of the standard and the information

© Заика В.С., 2024

message of the Ministry of Finance of Russia. The article reflects the shortcomings of the new standard, including in terms of the objectives of accounting (financial) statements and the purpose of financial information. The ambiguities of Federal Accounting Standard 4/2023 were eliminated and recommendations for its application were proposed. The results of the study can be applied in the theory and practice of accounting and the formation of accounting (financial) statements.

Keywords: federal accounting standard; accounting (financial) statements; reporting forms; reporting indicators; reliability of reporting

For citation: Zaika V.S. Analysis of the content and recommendations for the application of FSBU 4/2023 "Accounting (financial) reporting". *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2024;11(4):47-59. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-4-47-59

ВВЕДЕНИЕ

Минфином России разработан и утвержден приказом¹ (далее — Приказ № 157н) новый Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» (далее — ФСБУ 4/2023), подлежащий применению начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее — бухгалтерская отчетность) за 2025 г.

Как указал Минфин России в информационном сообщении «Новый порядок бухгалтерской отчетности»² (далее — Информационное сообщение), ФСБУ 4/2023 будет применяться взамен Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»³ (далее — ПБУ 4/99) и приказа Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций»⁴ (далее — Приказ № 66н). Вместе с тем будет нелишним отметить, что в соответствии с Приказом № 157н из упомянутых документов пока что признается утратившим силу с 1 января 2025 г. только Приказ № 66н.

Согласно Информационному сообщению основная цель издания ФСБУ 4/2023 — систематизация и уточнение правил составления бухгалтерской отчетности организации. При этом, исходя из содержания нового стандарта, можно сделать вывод, что он нацелен на установление следующих (опре-

деленных Федеральным законом «О бухгалтерском учете»⁵) минимально необходимых требований к бухгалтерской отчетности экономического субъекта:

- состав и содержание, а также порядок формирования раскрываемой в ней информации, в том числе — образцы форм бухгалтерской отчетности и состав приложений как к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, так и к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств;
- условия, при которых бухгалтерская отчетность дает достоверное представление о финансовом положении компании, финансовом результате ее деятельности и движении денежных средств;
- требования к упрощенной бухгалтерской отчетности; состав промежуточной бухгалтерской отчетности.

Предусмотренные Федеральным законом «О бухгалтерском учете» порядки составления бухгалтерской отчетности при реорганизации или ликвидации организации, а также денежного измерения объектов в данной отчетности не нашли отдельного отражения в ФСБУ 4/2023, а значит, процесс урегулирования данного вопроса будет продолжен, в том числе и посредством других действующих в настоящее время нормативных актов⁶ (в той части, которая не противоречит Федеральному закону «О бухгалтерском учете» и ФСБУ 4/2023).

Ранее нами проводился анализ содержания проекта ФСБУ 4/2023, его отличий от действующих документов (в том числе содержащих подходы, применяемые в МСФО), замечаний, полученных по ре-

¹ Приказ Минфина России от 04.10.2023 № 157н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/

² Информационное сообщение Минфина России от 26.03.2024 № ИС-учет-50 «Новый порядок бухгалтерской отчетности». URL: <https://www.consultant.ru/law/hotdocs/84203.html>

³ Приказ Минфина России от 07.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.10.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/

⁴ Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 19.04.2019) «О формах бухгалтерской отчетности организаций». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394/

⁵ Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) «О бухгалтерском учете». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

⁶ Приказ Минфина России от 20.05.2003 № 44н (ред. от 25.10.2010) «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42832/9f1c8ddbe0713c78c408d8c17a5db84feefe2870/

зультатам публичного обсуждения проекта этого федерального стандарта, а также осуществлялась разработка рекомендаций по его совершенствованию [1]. Но утвержденная Минфином России редакция ФСБУ 4/2023 претерпела определенные изменения как по сравнению с ранее размещенной на официальном сайте Минфина России⁷, так и с тем ее вариантом, который появился позднее на официальном сайте для публикации информации о подготовке федеральными органами исполнительной власти проектов нормативных правовых актов и результатах их общественного обсуждения⁸ (что представляется несколько несоответствующим статье 27 Федерального закона «О бухгалтерском учете»).

На момент написания данной статьи нам не удалось обнаружить какие-либо публикации, касающиеся ФСБУ 4/2023, кроме нескольких, не содержащих новых сведений по сравнению с приведенными в самом документе и Информационном сообщении [2–4].

С учетом осуществленного ранее анализа проекта федерального стандарта в ходе данного исследования ФСБУ 4/2023 изучено в разрезе вышеуказанных целей его издания; сформулированы выводы, не содержащиеся в тексте ФСБУ 4/2023 и Информационного сообщения.

СОСТАВ И СОДЕРЖАНИЕ ИНФОРМАЦИИ, РАСКРЫВАЕМОЙ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

При анализе состава и содержания форм бухгалтерской отчетности (в том числе упрощенной) будем исходить из того, что, согласно п. 62–63 ФСБУ 4/2023, эти формы определяются организацией, то есть утвержденные Приказом № 157н их образцы являются только рекомендуемыми. Обязательные требования к составу и содержанию соответствующей информации приведены в тексте ФСБУ 4/2023.

Данное обстоятельство подтверждает мнение, выраженное авторами работ [1, 5] о том, что вклю-

чение образцов форм в федеральный стандарт является излишним — они должны утверждаться отдельным приказом Минфина России. Однако формальное наличие данных образцов в ФСБУ 4/2023 можно объяснить присутствием вышеуказанного требования в статье 21 Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Бухгалтерский баланс и пояснения к нему

Анализ и сравнение содержания текста ФСБУ 4/2023, образцов формы бухгалтерского баланса и пояснений к нему приводит к следующим выводам и предложениям:

1) представленные в п. 21 ФСБУ 4/2023 и образце формы бухгалтерского баланса показатели капитала не являются обязательными, так как их состав (в соответствии с указанным пунктом стандарта) определяется компанией самостоятельно в зависимости от ее организационно-правовой формы и источников финансирования ее деятельности.

Следовательно, возможна детализация собственного капитала согласно МСФО по следующим компонентам: оплаченный капитал по классам вкладов; эмиссионный доход; резервы в составе капитала [6] либо его представление, принятое в GAAP US в разрезе вложенного капитала, накопленной нераспределенной чистой прибыли и прочего совокупного дохода [7]. Перспективными представляются составляющие капитала, предложенные Э.С. Дружиловской и Т.Ю. Дружиловской в [8] — помимо уставного и резервного капиталов и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отдельно раскрываются дополнительные компоненты капитала за счет операций с собственниками и пр.

Можно сказать, что главная особенность капитала, исходя из Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России⁹ и Концептуальных основ представления финансовых отчетов¹⁰, — это то, что он представляет собой разницу между активами и обязательствами, то есть по сути служит балансирующей величиной, обеспечивающей обозначен-

⁷ Проект приказа Минфина России «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 “Бухгалтерская (финансовая) отчетность”» (по состоянию на 19.04.2023) (подготовлен Минфином России). URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=95092>

⁸ Проект приказа Минфина России (доработанный текст) «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 “Бухгалтерская (финансовая) отчетность”» (по состоянию на 08.06.2023) (подготовлен Минфином России, ID проекта 04/15/06–23/00139014). URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/56860315/>

⁹ Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ 29.12.1997). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312/c965ce957f9f50c0cce168332b1814f3a611c815/

¹⁰ Концептуальные основы представления финансовых отчетов. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=117374-kontseptualnye_osnovy_predstavleniya_finansovykh_otchetov

ное ФСБУ 4/2023 требование к равенству итоговых показателей «Актива» и «Пассива». Следовательно, любой факт хозяйственной жизни, влияющий на финансовое положение экономического субъекта, но не приводящий только к перераспределению стоимости в структуре активов или обязательств либо не изменяющий на одно и то же значение их размер, обуславливает величину составляющих капитала.

В данной связи и с учетом того, что в ФСБУ 4/2023 (в отличие от ПБУ 4/99 и Приказа № 66н) в состав краткосрочных обязательств не включены доходы будущих периодов, актуализируется вопрос о порядке бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности организации источников финансирования безвозмездно полученных внеоборотных активов (за исключением вкладов учредителей, собственников компании) и государственной помощи. Если они будут представлены как доходы будущих периодов в составе обязательств, на особый род данных обязательств указывает Порядок определения стоимости чистых активов¹¹, исключая их из соответствующего расчета. То есть эти обязательства не влияют на стоимость чистых активов, характеризующих величину собственного капитала организации.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99¹² безвозмездно полученные активы признаются прочими доходами. При этом имеется ряд статей, опубликованных после 1 января 2022 г. [9–11], согласно которым справедливая стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств подлежит отражению по счету учета доходов будущих периодов и списывается в прочие доходы по мере начисления амортизации, несмотря на то, что данное требование было закреплено в п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств¹³, утративших силу с 2022 г. в связи с утверждением

¹¹ Приказ Минфина России от 28.08.2014 № 84н (ред. от 24.05.2023) «Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_169895/

¹² Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 27.11.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Доходы организации ПБУ 9/99”». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/

¹³ Приказ Минфина России от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.10.2010, с изм. от 23.01.2020) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45140/

Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (далее — ФСБУ 6/2020)¹⁴.

Согласно альтернативной точке зрения некоторых авторов — например, Т.Ю. Дружиловской [12], текущий доход в полной стоимости оборудования должен признаваться в том отчетном периоде, в котором оно (будучи безвозмездно полученным) было принято к учету, так как экономические выгоды поступили в компанию в этот период. Также, по мнению ученой, доходы и текущего, и будущих периодов не могут быть обязательствами [12]. Вместе с тем необходимо отметить, что Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000¹⁵ (далее — ПБУ 13/2000) содержит нормы, согласно которым доходы будущих периодов с связи с получением бюджетных средств представляются в бухгалтерском балансе в составе краткосрочных либо долгосрочных обязательств.

Д.Р. Ишбулатова, И.И. Зиннурова, А.А. Давлетбаева говорят о том, что собственный капитал — это размер инвестиций собственников, и при этом включают в него доходы будущих периодов [13]. А.Д. Чапрыгина и О.А. Наумова делают вывод, что учет доходов будущих периодов в составе собственного капитала позволит более полно и точно отразить финансовое состояние организации и представить ее реальную стоимость [14]. А.В. Щепотьев считает, что доходы будущих периодов необходимо квалифицировать исходя из их экономической сути; в частности, суммы, получаемые на условиях безвозвратности, целесообразно приравнивать к собственным средствам компании [15].

По нашему мнению, из указанных в Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»¹⁶ двух

¹⁴ Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н (ред. от 30.05.2022) «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 “Основные средства” и ФСБУ 26/2020 “Капитальные вложения”. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/

¹⁵ Приказ Минфина России от 16.10.2000 № 92н (ред. от 04.12.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет государственной помощи” ПБУ 13/2000». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29296/

¹⁶ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н)» (ред. от 27.06.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193537/

подходов к порядку учета государственных субсидий, более обоснованным является тот, который реализуется с позиции капитала, а не доходов (это относится также и к учету безвозмездно полученных активов), так как данные субсидии представляют собой безвозвратный источник финансирования, не связанный ни с какими затратами, амортизацией и доходами от использования (либо возможной продажи) соответствующих активов.

Если не будут внесены изменения в ПБУ 13/2000, считаем возможным воспользоваться п. 7.3 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (далее — ПБУ 1/2008)¹⁷ и отразить суммы государственной помощи либо стоимость безвозмездно полученных активов в бухгалтерском балансе отдельной статьей в составе капитала, даже если будет принято решение учитывать их в качестве доходов будущих периодов и признавать в составе доходов текущего периода по мере выполнения соответствующих условий (например, начисления амортизации основных средств, полученных безвозмездно).

Несмотря на отсутствие жестких требований к структуре капитала в ФСБУ 4/2023, требуется обратить внимание, что ФНС России при подготовке электронных форматов бухгалтерской отчетности, представляемой в налоговый орган (далее — представляемая бухгалтерская отчетность), и контрольных соотношений для проверки достоверности сведений данной отчетности (далее — контрольные соотношения), может использовать коды показателей капитала, указанные в приложении к стандарту;

2) в отношении бухгалтерского баланса, входящего в состав годовой бухгалтерской отчетности, требование пп. г) п. 69 ФСБУ 4/2023 (о показателях за два отчетных периода) следует понимать как условие предоставления данных по состоянию на дату окончания трех, а не двух лет;

3) с учетом того, что инвестиционная недвижимость является группой основных средств [1], в бухгалтерском балансе необходимо изменить наименование либо показателя основных средств на «основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)», что будет соответствовать

его названию в разделе 4.1 образца пояснений, либо инвестиционной недвижимости на «в том числе: инвестиционная недвижимость». Но во втором случае в отношении представляемой бухгалтерской отчетности скорее всего не сойдутся контрольные соотношения. Кроме того, согласно ФСБУ 6/2020, в бухгалтерской отчетности (в случае существенности) подлежит раскрытию балансовая стоимость инвестиционной недвижимости, а также основных средств без учета инвестиционной недвижимости, что можно трактовать как обязательное отражение указанной информации в бухгалтерском балансе;

4) капитальные вложения в объекты основных средств и права пользования активами в бухгалтерском балансе необходимо включать в состав основных средств, а капитальные вложения в инвестиционную недвижимость — в состав инвестиционной недвижимости; при этом в образце пояснений указанные группы показателей приводятся по отдельности;

5) определено, что в бухгалтерском балансе активы подразделяются на внеоборотные и оборотные в зависимости от срока их обращения или погашения. В то же время их раскрытие в образцах пояснений по финансовым вложениям и по дебиторской задолженности предлагается в разрезе долгосрочных и краткосрочных, что соответствует принципу деления активов, приведенному в ПБУ 4/99. Термин «краткосрочный» также используется в тексте ФСБУ 4/2023 в отношении подлежащих погашению краткосрочных финансовых вложений, а также краткосрочной части внеоборотных финансовых вложений.

Попробуем разобраться подробнее, какие принципы подразделения активов на оборотные и внеоборотные заложены в ФСБУ 4/2023.

В данном случае необходимо учитывать, что в пп. а) п. 14 ФСБУ 4/2023 допущена неточность в части определения условия для представления активов как оборотных. В состав таковых должны включаться и активы, предназначенные для использования (потребления) или продажи в течение периода, равного 12 мес. Это подтверждает в том числе и содержание вышеуказанного пункта, в котором говорится, что продолжительность, равная 12 мес., относится к обычному операционному циклу, и, согласно Федеральному стандарту бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»¹⁸ (далее — ФСБУ

¹⁷ Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» [ПБУ 1/2008]), Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» [ПБУ 21/2008]). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/

¹⁸ Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета

5/2019), запасами считаются активы, используемые в течение периода не более 12 мес. (то есть включая 12 мес.).

Исходя из п. 14 ФСБУ 4/2023, срок для представления активов (кроме денежных средств и их эквивалентов) в составе оборотных активов оценивается по моменту наступления одного из четырех видов событий: окончание использования, потребление, продажа или погашение:

1. Окончание использования в пределах 12 мес. или обычного операционного цикла, превышающего 12 мес.

Согласно вышеуказанной норме ФСБУ 5/2019, все активы, предназначенные для использования в течение периода не более 12 мес., по формальному признаку относятся к запасам (в том числе и не имеющие материально-вещественной формы), что подтверждает и несоответствие данных краткосрочных активов критериям ФСБУ 6/2020 или Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы»¹⁹.

Возникает вопрос, каким образом учитывать оборотные активы, используемые в течение периода более 12 мес., но в пределах операционного цикла (превышающего 12 мес.). С учетом того, что, в соответствии с ФСБУ 5/2019, используемые инструмент, инвентарь и иные аналогичные объекты (не учитываемые в составе основных средств) считаются запасами, допускаем возможность учета указанных оборотных активов в составе запасов.

2. Потребление в течение 12 мес. или обычного операционного цикла, превышающего 12 мес.

В данном случае все активы, потребляемые в рамках операционного цикла, являются запасами. Но каков порядок бухгалтерского учета оборотных активов, потребляемых в течение периода продолжительностью не более 12 мес. и превышающего операционный цикл? По нашему мнению, с учетом того, что в ФСБУ 5/2019 в качестве запасов рассматриваются сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг без каких-либо ограничений, указанные оборотные активы следует относить к запасам.

ФСБУ 5/2019 «Запасы». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/

¹⁹ Приказ Минфина России от 30.05.2022 № 86н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 14/2022 «Нематериальные активы». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_420322/

3. Продажа в течение 12 мес. или обычного операционного цикла, превышающего 12 мес., либо независимо от срока продажи.

Исходя из имеющегося в ФСБУ 4/2023 условия, любой актив, предназначенный для продажи, независимо от срока относится к оборотным активам. Это как учитываемые в запасах незавершенное производство, готовая продукция, товары, предназначенные для продажи объекты недвижимого имущества и интеллектуальной собственности, так и долгосрочные активы к продаже, а также предназначенные для продажи финансовые вложения.

Вместе с тем при наличии соответствующих ограничений на продажу вышеуказанных активов в течение 12 мес. или обычного операционного цикла, превышающего 12 мес. (либо отсутствию у организации намерений по их продаже в течение указанного срока), они должны отражаться, по нашему мнению, в составе внеоборотных активов с учетом как срока их обращения, так и того факта, что даже денежные средства, по которым существуют ограничения на использование, в течение, как минимум, 12 мес. после отчетной даты не подлежат отражению в составе оборотных активов.

Соответственно, представление в качестве внеоборотных (долгосрочных) либо оборотных (краткосрочных) активов финансовых вложений, не подлежащих погашению, должно осуществляться в зависимости от возможности и намерения их продажи в течение 12 мес.

4. Погашение в течение 12 мес. после отчетной даты либо в течение обычного операционного цикла, под которым, согласно пп. «г») п. 14 ФСБУ 4/2023, можно понимать погашение (независимо от срока) актива, связанного с обычным операционным циклом. Аналогичное положение закреплено в отношении признания в качестве краткосрочного обязательства, связанного с обычным операционным циклом.

Следовательно, по активам, не связанным с обычным операционным циклом, для их классификации в качестве внеоборотных или оборотных необходимо учитывать срок их погашения после отчетной даты (кроме авансов, предварительной оплаты поставщикам и подрядчикам, связанным с приобретением [созданием] внеоборотных активов). Исходя из норм ФСБУ 4/2023 к таким активам (помимо финансовых вложений) относятся, например, предоставленные беспроцентные займы. Но (в отличие от финансовых вложений), если другие виды погашаемых активов будут признаны внеоборотными, относительно них в тексте ФСБУ 4/2023 не предусмотрено выделение

краткосрочной части, подлежащей представлению в балансе в качестве оборотных активов, что представляется нами упущением со стороны разработчиков стандарта.

На основании рассмотренных принципов ФСБУ 4/2023 отражение в качестве внеоборотных (либо оборотных) отложенных налоговых активов, а также как долгосрочной или краткосрочной задолженности отложенных налоговых обязательств, следовало бы производить, основываясь на классификации соответствующих им активов и обязательств, что согласуется с позицией И.Р. Сухарева [16]. Но осуществить вышесказанное не позволяет императивная норма Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02²⁰, обязывающая показывать отложенные налоговые активы (обязательства) в составе внеоборотных активов (долгосрочных обязательств);

6) кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам, связанная с приобретением (созданием) внеоборотных активов, подлежащая погашению в течение более чем 12 мес. после отчетной даты, представляется в бухгалтерском балансе как долгосрочная;

7) предусмотренное образцом пояснений раскрытие информации об исключительных правах на нематериальные активы не является обязательным даже в случае существенности, так как не предусмотрено федеральными стандартами бухгалтерского учета [1], также как необязательно и отражение в пояснениях долгосрочной части дебиторской (кредиторской) задолженности, связанной с обычным операционным циклом и включаемой в состав оборотных активов (краткосрочных обязательств).

Отчет о финансовых результатах и пояснения к нему

Исходя из анализа содержания раздела «Отчет о финансовых результатах», образцов формы указанного отчета и пояснений к нему, можно сделать следующие выводы:

1) поскольку в пояснениях раскрываются расходы по обычным видам деятельности, признанные в отчете о финансовых результатах, их итоговое значение должно быть равно сумме показателей себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов отчета о финансовых результатах.

²⁰ Приказ Минфина России от 19.12.2002 № 114н (ред. от 20.11.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/

Рассмотрим, как это возможно реализовать на практике.

С учетом специфики учетного процесса в отношении готовой продукции, выполнения работ, оказания услуг, в пояснениях в разрезе элементов будут раскрыты не расходы, а включенные в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции в отчетном периоде затраты (в соответствии с п. 23 ФСБУ 5/2019), сбалансированные с признанными в отчете о финансовых результатах расходами по обычным видам деятельности в части себестоимости продаж готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг посредством показателя изменения остатков незавершенного производства и готовой продукции. При этом на основании отраслевых инструкций (указаний) суммы по элементам материальных затрат, затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды и амортизации относятся, как правило, к счету учета основного производства; остальные затраты отражаются как прочие производственные.

Необходимо учитывать, что в расчете себестоимости (помимо затрат, собранных в разрезе экономических элементов, и вышеуказанного изменения остатков) могут участвовать также суммы списания затрат на счета, не включаемые в фактическую себестоимость продукции, работ, услуг (например, непроизводственные затраты) [17]. В данном случае, по нашему мнению, требуется разработка методики (зависящей от особенностей используемой учетной системы) корректировки первично отраженных затрат по элементам на суммы, не включаемые в фактическую себестоимость.

Как справедливо считает С.Н. Поленова, согласно ФСБУ 5/2019 в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции не включаются управленческие и коммерческие расходы [18]. Предлагаем раскрывать их в пояснениях отдельно, в составе прочих затрат, либо (принимая во внимание, что указанные расходы представлены в отчете о финансовых результатах) считаем допустимым не включать их в пояснения, указав, что там раскрыта только себестоимость продаж.

С.Н. Поленова также обоснованно отмечает, что в ФСБУ 5/2019 отдельно определен состав затрат при исчислении фактической себестоимости запасов, не относящихся к незавершенному производству и готовой продукции [19]. По нашему мнению, стоимость проданных (списанных) товаров необходимо отражать в пояснениях по элементу материальных затрат, а стоимость приобретенных для продажи

в ходе обычной деятельности организации и проданных объектов интеллектуальной собственности — по элементу прочих затрат.

2) акционерным обществам потребуется раскрытие показателей базовой и разводненной прибыли (убытка) на акцию, только если данная обязанность будет обозначена в нормативных актах, отличных от ФСБУ 4/2023. В настоящее время в Методических рекомендациях по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию²¹, указано, что данное раскрытие предусмотрено ПБУ 4/99;

3) с учетом того, что приведенные в разделе «Отчет о финансовых результатах» и образце формы отчета о финансовых результатах показатели являются обязательными, и их итоговый перечень — закрытым, в случае, если экономический субъект примет решение о необходимости предоставления пользователям бухгалтерской отчетности информации в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности (подобно тому, как предусматривает новый Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 18 «Представление и раскрытие финансовой отчетности» [20–21]), предлагаем раскрывать эти данные в пояснениях.

Отчет об изменениях капитала

По результатам анализа раздела «Отчет об изменениях капитала» и соответствующего образца формы сделаны следующие выводы:

1) составляющие капитала не следует определять исходя из приведенных в образце формы отчета об изменениях капитала — они должны соответствовать раскрытым в бухгалтерском балансе;

2) в образце формы отчета об изменениях капитала не содержится обязательный итоговый показатель изменения его величины в отчетном периоде, но приведен необязательный показатель «Реорганизация юридического лица»;

3) в образцах форм ФСБУ 4/2023 отсутствует предусмотренная Приказом № 66н табличная форма «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок»; данные о подобных корректировках отображаются в виде отдельных строк в образце формы отчета об изменениях капитала. При таком представлении информации корректировки не разделены на относящиеся к чистой

прибыли (убытку) предыдущих отчетных периодов и иным источникам., как это предусмотрено в Приказе № 66н. Требование о таком разделении отсутствует в тексте ФСБУ 4/2023, но в случае необходимости эти сведения можно представить, например, посредством добавления соответствующих дополнительных строк в форму отчета об изменениях капитала.

Отчет о движении денежных средств

Анализ содержания Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011)²² (далее — ПБУ 23/2011) и образца формы отчета о движении денежных средств позволяет сделать вывод, что обязательным является их подразделение на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций, внутри которых требуется выделить только существенных видов денежных поступлений и платежей организации (в том числе существенных денежных потоков между основным и дочерними обществами). При этом приведенные в ПБУ 23/2011 и рассматриваемом образце формы отчета виды денежных потоков не выступают в качестве обязательных примеров (более того, группировки данных видов даже в ПБУ 23/2011 и образце формы несколько различаются — последний дополнен показателем процентов по дебиторской задолженности, отсутствующим в форме, утвержденной Приказом № 66н). Соответственно, экономический объект может самостоятельно устанавливать и группировать показатели отчета о движении денежных средств, включаемые в итоги денежных потоков от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Вместе с тем (так же, как и по показателям капитала в бухгалтерском балансе) следует иметь в виду, что ФНС России при подготовке электронных форматов представляемой бухгалтерской отчетности и контрольных соотношений может использовать коды показателей отчета о движении денежных средств, приведенные в приложении к ФСБУ 4/2023.

Пояснения

Помимо указанного ранее, в отношении пояснений важно отметить следующее:

1) в п. 45 ФСБУ 4/2023 четко не определено, в каких случаях в пояснениях не должно быть текста про составление бухгалтерской отчетности в соответствии

²¹ Приказ Минфина России от 21.03.2000 № 29н «Об утверждении методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_26979/7f00b456c703a9ac24642b111e6fe1a60636f096/

²² Приказ Минфина России от 02.02.2011 № 11н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011)». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112417/

со стандартами бухгалтерского учета, при этом приведен только пример, связанный с не отвечающими им способами ведения бухгалтерского учета. В Информационном сообщении упоминается факт отступления от указанных стандартов. Но помимо приведенного в п. 7.3 ПБУ 1/2008 отступления от правил п. 7 и п. 7.1 данного положения, при условии несущественности информации экономический субъект может на основании п. 7.4 ПБУ 1/2008 определять способ ведения бухгалтерского учета исходя только из требования рациональности. Также организация, составляющая консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО, вправе не применять не удовлетворяющий требованиям МСФО способ ведения бухгалтерского учета, установленный соответствующим федеральным стандартом. Кроме того, на практике может возникнуть ситуация, когда компания использует способы, указанные в нормативных документах, но не отражает в бухгалтерской отчетности какую-либо информацию, подлежащую раскрытию.

По нашему мнению, при принятии решения необходимо учитывать следующие факторы: в бухгалтерской отчетности обязательному раскрытию подлежит только существенная информация; несущественная же (за исключением указанного в ФСБУ 4/2023 минимального обязательного перечня показателей), даже установленная стандартами бухгалтерского учета, под это требование не подпадает; в определенных случаях применение вышеуказанных норм ПБУ 1/2008 признается выполнением правил бухгалтерского учета; согласно п. 69 ФСБУ 4/2023 первое условие достоверности бухгалтерской отчетности — это соответствие требованиям федеральных и отраслевых стандартов. Учитывая данные условия, к «иным случаям» невозможности отражения рассматриваемой информации в пояснениях можно отнести: отступление от правил бухгалтерского учета или неприменение не соответствующего требованиям МСФО способа ведения бухгалтерского учета, осуществленные с нарушением требований ПБУ 1/2008; нераскрытие в бухгалтерской отчетности какой-либо существенной информации, либо сведений, определенных в п. 9, 26, 34 и 38 ФСБУ 4/2023;

2) требование о раскрытии величины вознаграждения аудиторской организации, выплаченного либо подлежащего выплате за проведение аудита бухгалтерской отчетности компании, отсутствовало в вышеуказанных редакциях проекта федерального стандарта, одна из которых получила положительное заключение экспертизы Совета по стандартам

бухгалтерского учета. Кроме того, представление данной информации рекомендовано (но не требуется) такими документами, как «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 г.»²³ и Кодекс корпоративного управления²⁴. В данных обстоятельствах, тем более, если общественно значимая организация признает указанные сведения несущественными, считаем, что она имеет право не раскрывать их в бухгалтерской отчетности; однако не исключен риск признания последней недостоверной по признаку отсутствия требуемой информации, не зависящей от уровня существенности;

3) принимая во внимание как тот факт, что пояснения включены в состав промежуточной бухгалтерской отчетности, и в них раскрывается существенная информация, так и указание в Информационном сообщении, что неполная совокупность составляющих не является бухгалтерской отчетностью, можно сделать вывод, что статус пояснений повышается до уровня других форм бухгалтерской отчетности.

Упрощенная бухгалтерская отчетность

Как нами указывалось ранее в работе [1], раскрытие только групп показателей не будет способствовать повышению достоверности упрощенной бухгалтерской отчетности и ее сопоставимости со стандартной отчетностью других организаций. Более того, в тексте ФСБУ 4/2023 не указано, что представляет собой группа показателей и по какому принципу они объединяются; а показатели, содержащиеся в образцах форм, не являются обязательными. Также в образце формы упрощенного бухгалтерского баланса отсутствуют предусмотренные нормами ФСБУ 4/2023 итоги разделов «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы», «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства», а в отчете о финансовых результатах — итоговые показатели (обязательные на основании п. 27 ФСБУ 4/2023).

²³ Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 г. (приложение к письму Минфина России от 26.12.2023 № 07-04-09/126152). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_466071/

²⁴ Письмо Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463 «О Кодексе корпоративного управления». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162007/

Промежуточная бухгалтерская отчетность

Промежуточная бухгалтерская отчетность должна быть представлена в полном составе (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним, включая отчеты об изменениях капитала, о движении денежных средств и пояснения).

Содержание п. 56 ФСБУ 4/2023 можно понимать таким образом, что обязательными в промежуточной бухгалтерской отчетности (кроме пояснений) являются только итоговые показатели: в бухгалтерском балансе — итоги «Актива» и «Пассива», а также разделов «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы», «Капитал», «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства»; в отчете о финансовых результатах — показатели, указанные в пункте 27 ФСБУ 4/2023; в отчете о целевом использовании средств — значения, предусмотренные пунктом 36 ФСБУ 4/2023; в отчете об изменении капитала — перечисленные в п. 38 и 39 ФСБУ 4/2023 показатели для всего капитала в целом; в отчете о движении денежных средств — результаты поступлений и платежей в разрезе текущих, инвестиционных и финансовых операций. Существенные изменения показателей, не являющихся итоговыми, в промежуточном отчетном периоде могут быть отражены обособленно в составе пояснений.

Исходя из того, что в ФСБУ 4/2024 говорится только о необходимости раскрытия (с учетом существенности) в промежуточной бухгалтерской отчетности сведений об изменении учетной политики организации, полностью показывать эту информацию в данной отчетности не требуется, если она содержится (без учета изменений промежуточного отчетного периода) в годовой бухгалтерской отчетности за предыдущий год.

Обращает на себя внимание отсутствие в ФСБУ 4/2023 требования об обязательной периодичности представления промежуточной бухгалтерской отчетности, что с точки зрения повышения ее полезности представляется отрицательным фактором [1].

ПОРЯДОК ОФОРМЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Главной новацией в порядке оформления бухгалтерской отчетности является возможность ее представления (в случае, указанном в ФСБУ 4/2023) как открытых данных. Последние можно обозначить как общедоступную информацию, размещаемую ее обладателями в сети Интернет в формате, допу-

скающем автоматизированную обработку данной информации при последующем использовании²⁵.

Следует отметить, что под открытыми принято понимать данные в машиночитаемых форматах (CVS, XML, JSON, XLS и др.), в то время как пользователям удобнее, когда информация сформирована в немашиночитаемых, но человекочитаемых форматах (DOC, PDF, JPEG, PNG и т.п.) — некоторые из них, например, HTML, относительно легко поддаются машинной обработке. В качестве открытого стандарта обмена деловой информацией и представления бизнес-отчетности широкое распространение в мировой практике получил формат XBRL.

Условие ФСБУ 4/2023 о том, что бухгалтерская отчетность в форме открытых данных должна соответствовать бумажному или электронному документу, следует понимать, по нашему мнению, как обязательное наличие в указанном наборе данных информации, содержащейся в подписанном экземпляре, при этом отсутствует необходимость придерживаться аналогичной ему визуальной формы. Напротив, считаем полезным обеспечить возможность различной группировки данных, предусмотрев в качестве обязательной ту, что гарантирует представление итоговых показателей форм бухгалтерской отчетности.

Представление информации в виде систематизированной совокупности элементов открытых данных с необходимым набором атрибутов будет способствовать, на наш взгляд, повышению релевантности (соответствия запросам пользователей), которая, по мнению Н.В. Ткачук [22], является важной качественной характеристикой бухгалтерской отчетности, улучшающей ее полезность.

УСЛОВИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В редакции утвержденного ФСБУ 4/2023 (по сравнению с указанными редакциями проекта федерального стандарта и действующими документами в области регулирования бухгалтерского учета) более четко обозначены обязательные условия достоверности бухгалтерской отчетности, которые кратко можно сформулировать следующим образом:

- а) соответствие федеральным и отраслевым стандартам, систематизация и достаточность информации;
- б) нейтральность информации;

²⁵ Федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ (ред. от 12.12.2023) «Об информации, информационных технологиях и о защите информации». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61798/

- в) последовательность применения;
- г) сопоставимость за отчетный и предшествующий ему периоды;
- д) раскрытие существенной информации;
- е) обособление информации об отдельных объектах бухгалтерского учета.

Фактически ФСБУ 4/2023, как и Федеральный закон «О бухгалтерском учете», определяет принцип достоверности как основной и общий при составлении и представлении бухгалтерской отчетности, но в то же время дополняет его содержание (состав) еще несколькими вышеуказанными принципами (в отличие от закрепленного в законе требования составления отчетности на основе данных регистров бухгалтерского учета и информации, определенной стандартами бухгалтерского учета).

Однако, как указывалось нами при анализе проекта федерального стандарта в статье [1], в ФСБУ 4/2023 в отличие от МСФО отсутствуют принципы правдивого представления и уместности, меньше внимания уделяется нейтральности и существенности информации, не рассматривается проблема маскировки информации; как качественные характеристики, повышающие полезность информации, помимо сопоставимости, не указаны проверяемость, своевременность и понятность.

В отношении выполнения принципа сопоставимости при формировании бухгалтерской отчетности за 2025 г. обращаем внимание на необходимость

корректировки информации за предшествующие отчетные периоды в части показателей, по которым на основании ФСБУ 4/2023 будут изменены подходы к раскрытию.

ВЫВОДЫ

По результатам исследования ФСБУ 4/2023, как и ранее проведенного анализа проекта федерального стандарта [1], можно сделать вывод, что ФСБУ 4/2023 направлен на приведение нормативных требований к составу и содержанию информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности экономического субъекта, в соответствие с условиями, содержащимися в других нормативных актах, что частично сближает бухгалтерскую отчетность по РСБУ с финансовой отчетностью по МСФО. В то же время у нового документа имеются некоторые недостатки.

Важно отметить, что в ФСБУ 4/2023, в отличие от МСФО, практически не уделено внимания вопросам, касающимся пользователей бухгалтерской отчетности и их целей, назначения финансовой информации, что может приводить к потере либо искажению понимания о назначении бухгалтерской отчетности ее составителями и пользователями (в том числе потенциальными) [1].

Данное исследование показало актуальность продолжения работы по совершенствованию содержания, порядка и принципов формирования бухгалтерской отчетности организаций.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Заика В.С. Анализ содержания и рекомендации по совершенствованию проекта ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». *Международный бухгалтерский учет*. 2024;27(1):100–120. DOI: 10.24891/ia.27.1.100
2. Веселов А.В. Комментарий к Приказу Министерства финансов РФ от 04.10.2023 № 157н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 “Бухгалтерская (финансовая) отчетность”». *Нормативные акты для бухгалтера*. 2024;7:30–33.
3. Петрухин К.И. Как изменятся правила сдачи отчетности с 2025 года. *Практическая бухгалтерия*. 2024;4:35–40.
4. Турбина О. Бухгалтерская отчетность: скоро будет действовать новый ФСБУ 4/2023. *ЭЖ-Бухгалтер*. 2024;12:7–8.
5. Козенкова С.В., Алборов Р.А. Проектная структура бухгалтерской отчетности, ее сравнительный анализ и рекомендации по совершенствованию. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26(2):216–240. DOI: 10.24891/ia.26.2.216
6. Неелова Н.В., Кочинев Ю.Ю. Классификация и представление собственного капитала в финансовой отчетности по МСФО. *Международный бухгалтерский учет*. 2024;27(4):366–386. DOI: 10.24891/ia.27.4.366
7. Глущенко А.В., Кумища А.В. Учет собственного капитала: отечественный и зарубежный опыт. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2021;4(508):24–32.
8. Дружиловская Э.С., Дружиловская Т.Ю. Проблемы трактовки и отражения в бухгалтерской отчетности капитала организации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2023;10(2):29–39. DOI: 10/26794/2408–9303–2023–10–2–29–39
9. Казанцева Е.П. Безвозмездная передача ОС: учетные моменты. *Налог на прибыль: учет доходов и расходов*. 2023;5:30–38.

10. Максимова А. С. Учетные последствия безвозмездной передачи имущества (работ, услуг) между организациями. *Налог на прибыль: учет доходов и расходов*. 2022;6:10–18.
11. Палько Е. А. О доходах будущих периодов и полученных безвозмездно. *Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение*. 2023;5:12–18.
12. Дружиловская Т. Ю. Доходы и расходы будущих периодов: проблемные аспекты бухгалтерского учета. *Международный бухгалтерский учет*. 2022;25(6):606–627. DOI: 10.24891/ia.25.6.606
13. Ишбулатова Д. Р., Зиннурова И. И., Давлетбаева А. А. Анализ собственного капитала организации. *Modern Science*. 2021;10–2:66–74.
14. Чапрыгина А. Д., Наумова О. А. Особенности анализа собственного капитала субсидируемых предприятий. *Международный научно-исследовательский журнал*. 2023;8(134). URL: <https://research-journal.org/archive/8-134-2023-august/10/23670/IRJ/2023/134/151>. DOI: 10.23670/IRJ.2023.134.151
15. Щепотьев А. В. Финансовый инструментарий приравнивания отдельных категорий обязательств организации к собственным средствам. *Финансы: теория и практика*. 2022;26(6):156–165. DOI: 10.26794/2587-5671-2022-26-6-156-165
16. Сухарев И. Р. Проблемы структурирования бухгалтерского баланса. *Учет. Анализ. Аудит*. 2015;3:6–26.
17. Поленова С. Н. Учет производства: новые правила ФСБУ 5/2019 «Запасы». *Аудитор*. 2021;9:40–44. DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-9-40-44
18. Поленова С. Н. ФСБУ 5/2019 «Запасы»: формирование информации о затратах на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг). *Аудитор*. 2021;8:43–48. DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-8-43-48
19. Поленова С. Н. Об оценке запасов при их признании в бухгалтерском учете коммерческих организаций. *Аудитор*. 2021;7:21–27. DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-7-21-27
20. Низков А. Новый IFRS 18 о представлении финансовой отчетности: что поменяли, кому поможет и когда применять. *МСФО на практике*. URL: <https://msfo-practice.ru/1084410>
21. Низков А. МСФО (IFRS) 18: новая структура отчета о прибыли или убытках. *МСФО на практике*. 2024;5. URL: <https://msfo-practice.ru/1083990>
22. Ткачук Н. В. Релевантность бухгалтерской отчетности для инвесторов. *Ученые записки Российской академии предпринимательства*. 2023;22(2):71–77. DOI: 10.24182/2073-6258-2023-22-2-71-77

REFERENCES

1. Zaika V. S. Analysis of the content and recommendations for improving the draft FSBU 4/2023 “Accounting (financial) reporting”. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International Accounting*. 2024;27(1):100–120. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.27.1.100
2. Veselov A. V. Commentary on the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated October 4, 2023 No. 157n “On approval of the Federal Accounting Standard FSBU 4/2023 “Accounting (financial) reporting”. *Normativnye akty dlya buhgaltera = Regulatory acts for accountants*. 2024;7:30–33. (In Russ.).
3. Petrukhin K. I. How reporting rules will change from 2025. *Prakticheskaya buhgalteriya = Practical accounting*. 2024;4:35–40. (In Russ.).
4. Turbina O. Accounting statements: The new FSBU 4/2023 will be in effect soon. *EZh-Buhgalter = EJ-Accountant*. 2024;12:7–8. (In Russ.).
5. Kozenkova S. V., Alborov R. A. Project structure of financial statements, its comparative analysis and recommendations for improvement. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International Accounting*. 2023;26(2):216–240. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.26.2.216
6. Neelova N. V., Kochinev Yu. Yu. Classification and Presentation of Equity in IFRS Financial Statements. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International Accounting*. 2024;27(4):366–386. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.27.4.366
7. Glushchenko A. V., Kumishcha A. V. Accounting for equity capital: Domestic and foreign experience. *Buhgalterskij uchet v byudzhetnyh i nekommercheskih oporganizacijah = Accounting in budgetary and non-profit organizations*. 2021;4(508):24–32. (In Russ.).
8. Druzhilovskaya E. S., Druzhilovskaya T. Yu. Problems of interpretation and reflection in the financial statements of the equity by organization. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(2):29–39. (In Russ.). DOI: 10/26794/2408-9303-2023-10-2-29-39

9. Kazantseva E.P. Free transfer of fixed assets: accounting issues. *Nalog na pribyl': uchet dohodov i rackhodov = Income tax: accounting for income and expenses*. 2023;5:30–38. (In Russ.).
10. Maksimova A.S. Accounting consequences of gratuitous transfer of property (work, services) between organizations. *Nalog na pribyl': uchet dohodov i rackhodov = Income tax: accounting for income and expenses*. 2022;6:10–18. (In Russ.).
11. Palko E.A. About income for future periods and received free of charge. *Apteka: buhgalterskij uchet i nalogooblozhenie = Pharmacy: accounting and taxation*. 2023;5:12–18. (In Russ.).
12. Druzhilovskaya T. Yu. Income and expenses of future periods: problematic aspects of accounting. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International Accounting*. 2022;25(6):606–627. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.25.6.606
13. Ishbulatova D.R., Zinnurova I.I., Davletbaeva A.A. Analysis of the organization's equity. *Modern Science*. 2021;10–2:66–74. (In Russ.).
14. Chaprygina A.D., Naumova O.A. Features of the analysis of equity capital of subsidized enterprises. *Mezhdunarodnyj nauchno-issledovatel'skij zhurnal = International scientific research journal*. 2023;8(134). URL: <https://research-journal.org/archive/8-134-2023-august/10/23670/IRJ/2023/134/151>. (In Russ.). DOI: 10.23670/IRJ.2023.134.151
15. Shchepotyev A.V. Financial tools for equating certain categories of an organization's obligations to its own funds. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and practice*. 2022;26(6):156–165. (In Russ.). DOI: 10.26794/2587-5671-2022-26-6-156-165
16. Sukharev I.R. The problem of balance sheet structuring. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2015;3:6–26. (In Russ.).
17. Polenova S.N. Production accounting: New rules FSBU 5/2019 "Inventories". *Auditor*. 2021;9:40–44. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-9-40-44
18. Polenova S.N. FSBU 5/2019 "Inventories": generation of information on the costs of production (performance of work, provision of services). *Auditor*. 2021;8:43–48. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-8-43-48
19. Polenova S.N. On the valuation of inventories upon their recognition in the accounting of commercial organizations. *Auditor*. 2021;7:21–27. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-7-21-27
20. Nizkov A. New IFRS 18 on the presentation of financial statements: what has changed, who will help and when to apply. *MSFO na praktike = IFRS in practice*. URL: <https://msfo-practice.ru/1084410>. (In Russ.).
21. Nizkov A. IFRS 18: New structure of the profit or loss statement. *MSFO na praktike = IFRS in practice*. 2024;5. URL: <https://msfo-practice.ru/1083990>. (In Russ.).
22. Tkachuk N.V. Relevance of accounting statements for investors. *Uchenye zapiski Rossijskoj akademii predprinimatel'stva = Scientific notes of the Russian Academy of Entrepreneurship*. 2023;22(2):71–77. (In Russ.). DOI: 10.24182/2073-6258-2023-22-2-71-77

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Вячеслав Степанович Заука — кандидат экономических наук, заместитель главного бухгалтера — начальник управления методологии и организации бухгалтерского и налогового учета, ПАО «Сургут-нефтегаз», Сургут, Россия

Vyacheslav S. Zaika — Cand. Sci. (Econ.), Deputy Chief Accountant — Head of the Department of Methodology and Organization of Accounting and Tax Accounting, Surgutneftegas PJSC, Surgut, Russia

<https://orcid.org/0009-0005-1328-1619>

zaika_v@mail.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 06.06.2024; после рецензирования 23.08.2024; принята к публикации 25.09.2024.

The article was submitted on 06.06.2024; revised on 23.08.2024 and accepted for publication on 25.09.2024.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

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