

УДК 657, 658 DOI: 10.14451/1.234.138

Бухгалтерская отчетность экономических субъектов в свете нового ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность»

© 2024 **Алексеева Гульнара Ильсуровна**

Кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа. Финансового университета, Москва.

E-mail: consulting777@mail.ru

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, ФСБУ 4/2023

Предметом исследования являются новые требования к представлению информации о деятельности экономических субъектов в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Представленное исследование направлено на выявление сходств и отличий в действующих и новых правилах представления отчетной информации о финансово-хозяйственной деятельности коммерческих и некоммерческих организаций. В качестве теоретической и методологической основы исследования использованы нормативные акты финансового ведомства РФ.

В текущих экономических условиях возросла актуальность исследований, связанных с подготовкой и представлением бухгалтерской (финансовой) отчетности хозяйствующих субъектов, что вызвано необходимостью получения достоверной информации о субъектах экономики как с точки зрения контроля над соблюдением законодательства, а значит, обеспечения своевременности и правильности уплаты налогов, так и с точки зрения обеспечения контрагентов надежной информацией о финансовом положении и финансовых результатах деятельности для принятия ими верных решений по вопросам вступления в долгосрочные коммерческие отношения. Как известно, достоверность данных отчетных форм обеспечивается следованием субъектами экономики установленным правилам и требованиям, закрепляемым законодательными и нормативными актами, что обязыва-

ет их менеджмент в перманентном режиме организовывать как учетные процессы, так и процедуры формирования показателей финансовой отчетности в соответствии с активно изменяющейся в последние годы нормативной базой. При реализации поименованных процессов в первую очередь следует обратить внимание на новый федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» [4].

Названный стандарт вступил в силу в октябре 2023 г., однако обязателен к применению только с отчетности за 2025 г., когда он заменит ныне действующий ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [4]. Необходимо отметить, что с 1 января 2025 г. новый ФСБУ заменит собой не только ПБУ 4/99, но и ряд других документов: – приказ Минфина России от 02.07.2010 г.

- № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».
- приказ Минфина России от 05.10.2011 г. № 124н «О внесении изменений в формы бухгалтерской отчетности организаций, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июня 2010 г. № 66н».
 - приказ Минфина России от 04.12.2012 г. № 113н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н».
 - приказ Минфина России от 06.03.2018 № 41н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».
 - приказ Минфина России от 19.04.2019 г. № 61н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Безусловно, изучение изменений, ожидаемых при составлении и представлении коммерческими и некоммерческими организациями отчетных форм, весьма актуально. Помимо прочего, важно и выявление положений, которые оставлены финансовым ведомством в рамках прежних, то есть действующих сегодня правил.

Следует отметить, что все нововведения в нормативные акты, регулирующие как ведение бухгалтерского учета экономическими субъектами, так и их бухгалтерскую отчетность, как указано в Федеральном законе от 06.12.2013 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете) [5], основываются на Международных стандартах финансовой отчетности (далее – МСФО), то есть направлены на сближение с последними, что, конечно же, влечет за собой сокращение издержек крупнейших субъектов экономики на подготовку консолидированной отчетности, а также повышает понятность и сопоставимость отчетных данных российских и международных компаний пользователями бухгалтерской отчетности.

Прежде остановимся на тех аспектах, которые остались практически нетронутыми при подготовке нового стандарта. На рисунке 2 представлен состав отчетности.

Основные требования к порядку оформления бухгалтерской отчетности в соответствии с ФСБУ 4/2023, оставшиеся неизменными [4, с. 3]:

- Формы бухгалтерской отчетности установлены Минфином России (образцы).
- Требование указывать по каждому показателю соответствующего кода в отдельной графе.
- Вычитаемые или отрицательные значения показателей приводятся в круглых скобках.
- Отсутствующие показатели не приводятся.
- Не допускается зачет между показателями, за исключением случаев, когда он предусмотрен ФСБУ.
- Пояснения составляются в табличной и/или текстовой форме.
- Отчетность составляется на русском языке.
- Отчетность подписывается руководителем организации.

Однако новый стандарт не содержит в отличие от ПБУ 4/99 требования о подписании бухгалтерской отчетности главным бухгалтером, а указывает на то, что отчетность может быть подписана либо руководителем, либо лицом, предусмотренным учредительными документами.

Критерии достоверности бухгалтерской отчетности в целом аналогичны установленным действующим ПБУ 4/99: формирование представляемой информации в соответствии с ФСБУ и ОСБУ, ее нейтральность и существенность, последовательность применения выбранных форм отчетности, приведение показателей как минимум за два отчетных периода.

Кроме того, новый стандарт включает информацию о требованиях как к представлению информации в самих отчетных формах, за исключением отчета о движении денежных средств, правила составления которого, как и прежде регулируются ПБУ 23/2011 «Отчет о движении



Рис. 1. Состав бухгалтерской (финансовой) отчетности. Источник: составлено автором на основе [4, с. 3].

денежных средств» [2], так и о пояснениях к ним. ниже.

Рассмотрим подробнее нововведения, ожидаемые компаниями при составлении и представлении отчетной информации в соответствии с ФСБУ 4/2023.

Во-первых, новый стандарт не содержит определений таких понятий, как «бухгалтерская отчетность», «отчетный период», «отчетная дата», «пользователь», толкование которых дано в ПБУ 4/99, что объяснимо, поскольку они даны в Законе о бухгалтерском учете. Помимо прочего, из стандарта ушло понятие «статьи» бухгалтерского баланса, оставлено лишь понятие «показатель». Также теперь в нормативном документе отсутствует раздел, раскрывающий правила оценки статей отчетности, вместо которого данный аспект раскрыт в виде одного из пунктов, а именно в п. 23 ФСБУ 4/2023 есть указание на то, что показатели в отчете, характеризующем финансовое положение, то есть в балансе, «приводятся ... в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин» [3], представленных

Вычитаемые регулирующие величины [3]:

- Накопленная амортизация.
- Накопленное обесценение.
- Резервы под обесценение запасов.
- Резервы по сомнительным долгам.
- Резервы под обесценение финансовых вложений.
- Другие оценочные резервы.

Поскольку в основу нового стандарта положен МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [1], в ФСБУ 4/2023 дано достаточно подробное описание как содержания, так и порядка раскрытия финансовой информации в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах, как основных формах отчетности.

Стандарт содержит:

- толкование частей (актив, пассив) бухгалтерского баланса;
- правила разделения активов и обязательств

- на внеоборотные/оборотные и краткосрочные/долгосрочные соответственно;
- минимальный перечень показателей и перечень тех показателей, которые должны раскрываться, исходя из требований других стандартов или по желанию экономического субъекта;
 - раскрыт состав показателей раздела «Капитал», представляемый коммерческими организациями, с указанием на то, что некоммерческая организация должна приводить показатели целевого финансирования в разделе «Целевое финансирование».

Помимо прочего, здесь дана дефиниция понятия «существенная информация»: «информация считается существенной, если ее пропуск или искажение могут оказать влияние на экономические решения, принимаемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности. Информация признается существенной экономическим субъектом самостоятельно, исходя из ее величины, характера и потенциального влияния на экономические решения, принимаемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности» [3].

Что касается отчета о финансовых результатах, то стандарт, как и МСФО (IAS) 1, содержит информацию о минимальном наборе показателей и итоговых показателей отчета. Теперь показатели прочих доходов / расходов, которые связаны с одним или рядом подобных фактов хозяйственной жизни – «сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств» [5] – должны зачитываться за исключением некоторых случаев, поименованных в п. 28 ФСБУ 4/2023.

Новый стандарт включает в себя информацию об отчете о целевом использовании средств, в частности минимальный набор раскрываемых в нем показателей (п. 34 ФССБУ 4/2023) и требования к наличию итоговых показателей (п. 35 ФСБУ 4/2023).

ФСБУ 4/2023 в п.п. 37–40 коротко описыва-

ет требования к составу показателей отчета, раскрываемых в самом отчете или в пояснениях, и правила их представления в разрезе соответствующих изменений, а именно «за счет чистой прибыли (убытка); за счет результата переоценки внеоборотных активов; в результате операций с собственниками (акционерами, участниками, учредителями) экономического субъекта; за счет дивидендов; в результате прочих изменений» [3].

Следует отметить, что в стандарте упоминается отчет о движении денежных средств, в части правил формирования его показателей документ дает отсылку к ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» [2].

ФСБУ 4/2023 содержит раздел «Пояснения», в котором достаточно подробно излагаются требования к содержанию пояснений к отчетности, являющихся как общими для всех экономических субъектов, так и присущих только акционерным обществам (например, информация о размещенных акциях).

В отличие от действующего ПБУ 4/99 новый стандарт включает в себя правила представления упрощенной бухгалтерской отчетности (п.п. 51–54 ФСБУ 4/2023) и более подробные требования к промежуточной отчетности (п.п. 55–57 ФСБУ 4/2023).

Помимо прочего, в стандарте отдельное место отведено описанию заголовочной части бухгалтерской отчетности, где поименована информация, характеризующая экономический субъект как с юридической точки зрения, так и с точки зрения осуществляемой им деятельности, которая должна быть представлена обязательно. При этом в приложениях к ФСБУ 4/2023 представлены образцы всех форм бухгалтерской отчетности вместе с заголовочными частями, представления пояснений к ней и коды показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Итак, ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», в основе которого лежат подходы МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», вводит ряд новых требований к пред-

ставлению в бухгалтерской отчетности как коммерческих, так и некоммерческих организаций, финансовой информации, отражающей финансовое положение на отчетную дату, финансовые результаты деятельности, изменение капитала и движение денежных средств экономического

субъекта, поступление и использование целевых средств некоммерческой организации за отчетный период, что приводит к необходимости их серьезного изучения во избежание допущения ошибок.

Библиографический список

1. «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н / СПС «КонсультантПлюс». – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=467757&dst=0&edition=etD&rnd=5pLh6w#mcsq2EU0pK7Kzwb71> (дата обр. 25.05.2024).
2. Приказ Минфина России от 02.02.2011 г. №11н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011)» / СПС «КонсультантПлюс». – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=112417&dst=0&edition=etD&rnd=5pLh6w#G6lo2EUt0pKb5u0c> (дата обр. 28.05.2024).
3. Приказ Минфина России от 04.10.2023 г. № 157н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» / СПС «КонсультантПлюс». – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=472684&dst=100000001&cacheid=D610EF7CD15A7B0E4FFE01D52F7BDFE9&mode=splus&rnd=5pLh6w#bFTV2EU13Hwo3D3e> (дата обр. 25.05.2024).
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» / СПС «КонсультантПлюс». – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=107971&dst=0&edition=etD&rnd=5pLh6w#hrDW2EUs85ebUM2D> (дата обр. 25.05.2024).
5. Федеральный закон от 06.11.2013 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» / СПС «КонсультантПлюс». – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=464181&dst=0&edition=etD&rnd=5pLh6w#9P8b2EUqgc10ECPe2> (дата обр. 27.05.2024).