

Эволюция отчета о финансовых результатах в рамках концепции устойчивого развития

Н. В. Ткачук

Доктор экономических наук, профессор,
nattkachuk71@mail.ru

Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия

Аннотация: Предметом статьи являются тенденции развития отчета о финансовых результатах. Исследование основано на анализе документов, регулирующих формирование отчета о финансовых результатах по российским и международным стандартам, а также основных положениях концепции устойчивого развития. Представлены особенности отчета о финансовых результатах, действовавшего в 1996 году. В статье обоснованы существенные изменения в отчете о финансовых результатах с 1996 по 2023 годы. Выделены основные документы, регламентирующие представление показателей отчета о финансовых результатах. Проведен анализ появления показателей, отражающих результат переоценки основных средств и нематериальных активов и совокупного финансового результата периода. Выделены изменения в отчете о финансовых результатах, введенные в отчетность, формируемую с 2025 года. Сделан вывод о преимуществах сближения отечественных форм отчетности с МСФО. Определена необходимость вводить в отчет о финансовых результатах расходы, соответствующие концепции устойчивого развития. Обоснована важность учета элементов концепции устойчивого развития, которые должны найти отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Определены основы развития бухгалтерской (финансовой) отчетности в нашей стране: МСФО и концепция устойчивого развития.

Ключевые слова: отчет о финансовых результатах, концепция устойчивого развития

Для цитирования: Ткачук Н.В. Эволюция отчета о финансовых результатах в рамках концепции устойчивого развития. Путеводитель предпринимателя. 2024. Т. 17. № 3. С. 76–81. <https://doi.org/10.24182/2073-9885-2023-17-3-76-81>.

The evolution of the financial performance statement within the framework of the concept of sustainable development

N. V. Tkachuk

Dr. Sci. (Econ.), Prof.,
nattkachuk71@mail.ru

St. Petersburg State Marine Technical University,
St. Petersburg, Russia

Abstract: The subject of the article is the development trends of the financial results statement. The study is based on the analysis of documents regulating the preparation of financial statements according to Russian and international standards, as well as the main provisions of the concept of sustainable development. The features of the financial results statement effective in 1996 are presented. The article substantiates significant changes in the income statement from 1996 to 2023. The main documents regulating the presentation of financial performance report indicators are highlighted. An analysis was carried out of the appearance of indicators reflecting the result of the revaluation of fixed assets and intangible assets and the total financial result of the period. Changes in the financial results statement introduced in the reporting generated from 2025 are highlighted. A conclusion is drawn about the advantages of bringing domestic reporting forms closer to IFRS. The need to include expenses in line with the concept of sustainable development in the financial performance report has been identified. The importance of reflecting the elements of the concept of sustainable development should be reflected in the accounting (financial) statements is substantiated. The foundations for the development of accounting (financial) reporting in our country are determined: IFRS and the concept of sustainable development.

Keywords: financial performance report, sustainable development concept.

For citation: Tkachuk N.V. The evolution of the financial performance statement within the framework of the concept of sustainable development. *Entrepreneur's Guide*. 2024. T. 17. № 3. P. 76–81. <https://doi.org/10.24182/2073-9885-2023-17-3-76-81>.

Концепция устойчивого развития обсуждается на международном уровне более 40 лет, но в последние годы она стала особенно актуальной как для бизнеса, так и для государства. Устойчивое развитие предприятия подразумевает разумный баланс между экономическим ростом, заботой об окружающей среде и социальной ответственностью. Инструментом, информирующим заинтересованных пользователей о внедрении принципов устойчивого развития в деятельность организации, является интегрированная отчетность. Воронова Е.Ю. и Пучкова С.И. определяют ее как основу социально ответственного инвестирования¹, Киркач Ю.Н. считает обобщение ретроспективных и перспективных сведений, демонстрирующих процесс создания стоимости, основным предназначением интегрированной отчетности², Мусипова Л.К. определяет ее преимущество в получении более полной информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности предприятия.³ Интегрированный отчет должен раскрывать процесс создания хозяйствующим субъектом продукта, воздействие внешней среды, влияние взаимодействия с заинтересованными сторонами, наличие различных ресурсов (капиталов), для осуществления деятельности в будущем⁴.

Проблемы формирования финансовых показателей отчетности исследуются Дружиловской Т.Ю. и Дружиловской Э.С.,⁵ Полонской О.П. и Кривошей Д.Н.,⁶ Малиновской Н.В. и Малиновским Д.М.,⁷ Рожновой О.В.,⁸ Свешниковой О.Н.⁹ Бухгалтерская отчетность менялась вместе с изменением экономической и политической ситуации в стране. Более 30 лет назад Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) были выбраны ориентиром для реформирования отечественных форм бухгалтерской (финансовой) отчетности. Несмотря на вносимые изменения, отечественный отчет о финансовых результатах отличается от отчета в формате МСФО. Сближение отечественных понятий доходов и расходов с МСФО приведет к единообразию трактовок понятий.¹⁰ Недавно вышли отечественный обновленный стандарт, регламентирующий порядок формирования бухгалтерской отчетности и IAS 1 «Представление финансовой отчетности». В нашей стране сложились два подхода, задающие направления в реформировании бухгалтерской (финансовой) отчетности: сближение с МСФО и интегрирование финансовых и нефинансовых показателей, характеризующих организацию.

¹ Воронова, Е.Ю. Интегрированная отчетность как основа социально ответственного инвестирования / Е.Ю. Воронова, С.И. Пучкова. *Аудитор*. 2023. Т. 9, № 4. С. 18–24. DOI 10.12737/1998-0701-2023-9-4-18-24. EDN MLNXVX.

² Киркач, Ю.Н. Интегрированная отчетность в коммерческих организациях / Ю.Н. Киркач. *Учет. Анализ. Аудит*. 2021. Т. 8, № 6. С. 42–57. DOI 10.26794/2408-9303-2021-8-6-42–57. EDN BSOOLT.

³ Мусипова, Л.К. Интегрированная отчетность: необходимость составления и перспективы развития / Л.К. Мусипова. *Вестник Российского университета кооперации*. 2020. № 2(40). С. 84–87. EDN FVCPJT.

⁴ Карзаева Н.Н., Телегина Ж.А., Уколова А.В. Риски деятельности организаций АПК как объект интегрированной отчетности. *Известия Тимирязевской сельскохозяйственной академии*. 2015. № 4 С. 106–114, с. 108.

⁵ Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Анализ регламентаций проекта нового МСФО (IAS) 1 по формированию финансовой отчетности. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2022; 9(3): 85-94. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-85-94.

⁶ Полонская, О.П. Бухгалтерский учет финансовых результатов и их использование в коммерческих организациях / О.П. Полонская, Д.Н. Кривошей. *Вестник Академии знаний*. 2023. № 1(54). С. 225–230. EDN TJEEBS.

⁷ Малиновская Н.В., Малиновский Д. М. Международные тенденции развития интегрированной отчетности. *Международный бухгалтерский учет*. 2018. Т. 2. Вып. 3. С. 332–343.

⁸ Рожнова О.В. Современные тенденции развития финансовой отчетности. *Учет. Анализ. Аудит*. 2018. Т. 5. № 2. С. 26–35.

⁹ Свешникова О.Н. Публичность отчетности компании для открытости бизнеса / О.Н. Свешникова. *Kant*. 2019. № 4(33). С. 90–94. EDN KJWUZI.

¹⁰ Воронова И.В. Различия в трактовке понятий доходы и расходы в российских и международных стандартах / И.В. Воронова. *Современные проблемы инновационной экономики*. 2023. № 10. С. 57–65. DOI 10.52899/978-5-88303-660-5_57. EDN LPVBMF.

Объект исследования — отчет о финансовых результатах, а предмет — его изменения с 1996 года. Цель исследования: определить тенденции развития отчета о финансовых результатах. Задачи исследования: 1) представить содержание отчета о финансовых результатах, действовавшего до 1996 года, 2) выделить изменения в отчете с 1996 по 2023 года и 3) выделить нововведения в отчете с 2025 года. Для исследования проведен анализ документов, регулирующих формирование отчета о финансовых результатах по российским и международным стандартам, положения концепции устойчивого развития.

Содержание формы, действовавшей перед реформой 1996 года

Действовавший до 1996 года отчет о финансовых результатах отличался от современного, назначением, составом показателей и объемом.¹¹ Форма называлась «Отчет о финансовых результатах и их использовании» и была объемной, поскольку к отчету прилагалась справка. Отчет давал представление не только о заработанной прибыли или убытке, но и об использовании прибыли. В отчете вместо привычных столбцов «за отчетный период» и «за период, прошлого года, аналогичный отчетному» отражалась информации о прибылях или убытках (расходах). Соответственно выручка и прибыль отражались в одном столбце, а расходы и убытки — в другом. Выручка представлялась в оценке брутто, далее следовали суммы НДС и акцизов, которые ее корректировали. В составе внереализационных доходов выделяли новые для того времени виды доходов: по ценным бумагам, от долевого участия в совместных предприятиях, курсовые разницы. Вместо термина «чистая прибыль» применялся термин «балансовая прибыль». Использование прибыли отражало платежи в бюджет, отчисления в резервный капитал и фонды накопления, потребления, благотворительные и другие цели. К отчету прилагалась справка, которая представляла информацию о платежах в бюджет (налогах, разрешений, пошлин, санкций) и льготах по налогу на прибыль. Глава 25 Налог на прибыль» НК РФ, появилась в 2002 году, это объясняет объединение в форме отчета элементов бухгалтерского (финансового) учета и налогового учета.

Изменения в отчете с 1996 по 2023 гг.

В период с 1996 по 2002 годы была сформирована нормативная база, влияющая на представления информации о финансовых результатах. В 1996 году вышла первая редакция федерального стандарта, регламентирующего формирование показателей, отчетности (ПБУ 4/96). Но уже в 1999 году данный документ был обновлен, вышло ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», а также ПБУ 9/99 «Доходы организации», 10/99 «Расходы организации» и 18/02 «Учет расчета налога на прибыль организаций».

В 1996 году в структуре отчета стали выделять обычные доходы и расходы и прочие, что улучшило качество результатов анализа деятельности организации. Пользователи могут оценить не только общую прибыльность организации, но и оценить результат от обычных и прочих операций. С 2003 года в результате принятия ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» в форму были введены отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства.

В МСФО в 2011 году и в отечественных документах появился показатель «совокупный финансовый результат периода». Прибыль — это расчетный показатель, зависящий от методик расчета. Субъективизм данного показателя отмечали в частности Я.В. Соколов, В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев, А.Д. Ларионов, А.В. Зонова, А.И. Нечитайло. Основные трактовки прибыли базируются на статической и динамической балансовых теориях. Согласно первой, прибыль — это результат текущих операций (прежде всего, купли-продажи), а второй — результат «работы капитала», который объединяет результат текущих операций (динамическую прибыль) и изменение оценок активов и обязательств. В МСФО и в отечественных нормативных документах, наблюдается смешение трактовок. Совокупный финансовый результат периода включает изменения собственного капитала за период, кроме вкладов и изъятий собственников и формируется только в отчете о финансовых результатах: к чистой прибыли прибавляется результат изменения стоимости вне-

¹¹ Приказ Минфина РФ от 20.12.1994 № 168 (ред. от 16.08.1995) «О типовых формах квартальной бухгалтерской отчетности и указаниях по их заполнению в 1995 году».

оборотных активов как результат их добровольной переоценки. Также в 2011 году изменился закон о бухгалтерском учете¹², что повлияло на название формы: она стала называться отчет о финансовых результатах.

В 2010 году организации получили право определять способ формирования пояснений к показателям; откорректировали (сократили) название отдельных показателей обычных доходов и расходов: «себестоимость продаж», и «выручка».¹³ В 2019 году внесли изменения в названия показателей, отражающих информацию о налоге на прибыль.

Нововведения с 2023 года

С 2023 года порядок формирования показателей отчетности регламентируется ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». Формы, входящие в состав отчетности, теперь называются «образцы», организации могут их корректировать исходя из особенностей деятельности. Новым стандартом определен минимальный состав показателей, подлежащих раскрытию (ранее показатели раскрывались в случае их существенности). Немного изменены и названия показателей, финансовых результатов: «прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения», а также добавлен новый показатель, отражающий финансовый результат: «прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)». Прочие доходы и расходы можно показывать свернуто, при отнесении их к одному объекту. Следует ожидать и новой редакции стандартов, регулирующих формирование доходов и расходов, ведь первые версии стандартов по формированию отчетных форм и представлению доходов и расходов вышли практически одновременно. Несмотря на курс сближения отечественных форм с МСФО, различия между ними существуют. Законодатель не регламентирует обязательные показатели, соответствующей концепции устойчивого развития. Приверженность компании данной концепции будет выражена, в частности, в появлении в отчете о финансовых результатах расходов на экологические инициативы, по социальным программам, в том числе «обучение сотрудников», представленных как прочие расходы компании, при этом выделяясь в отчете в виде самостоятельных показателей. Карзаева Н.Н. предлагает выделять расходы на проведение мероприятий по снижению экономических и социальных последствий закрытия предприятия; предотвращению дискриминации; укреплению психосоциального состояния сотрудника и коллектива.¹⁴

Выводы

До 1996 года форма отчета о финансовых результатах соединяла в себе элементы бухгалтерского и налогового учета, информацию о заработанной и использованной прибыли. Форма при этом была достаточно громоздкой. К существенным изменениям 1996–2023 годов можно отнести: 1) формирование основных документов, регламентирующих представление показателей в бухгалтерской (финансовой) отчетности; 2) представление информации о доходах и расходах с подразделением на обычные и прочие; 3) появление показателей, отражающих расчеты с бюджетом по налогу на прибыль и «совокупный финансовый результат периода», объединяющего результат текущих операций, формирующих чистую прибыль и изменение оценок активов и обязательств.

С 2023 года организации корректируют образцы отчетности исходя из особенностей деятельности. Определен минимальный состав показателей, подлежащих раскрытию. Сближение отечественных форм отчетности с МСФО продолжается, полное их сближение сократит расходы на трансформацию. В настоящее время организации вводят в отчетность расходы, соответствующие концепции устойчивого развития, на добровольной основе. Основы развития бухгалтерской (финансовой) отчетности должны опираться на МСФО и базисные положения концепции устойчивого развития, основы которой были положены еще в 1987 году.

¹² Закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

¹³ Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

¹⁴ Карзаева Н.Н. Информация о социально-трудовых отношениях в социальном отчете организации. Актуальные вопросы учета и управления в условиях информационной экономики. 2021. № 3. С. 55–62.

Список литературы

1. Воронова И.В. Различия в трактовке понятий доходы и расходы в российских и международных стандартах / И.В. Воронова. Современные проблемы инновационной экономики. 2023. № 10. С. 57–65. DOI 10.52899/978-5-88303-660-5-57. EDN LPVBMF.
2. Воронова, Е.Ю. Интегрированная отчетность как основа социально ответственного инвестирования / Е.Ю. Воронова, С.И. Пучкова. Аудитор. 2023. Т. 9, № 4. С. 18–24. DOI 10.12737/1998-0701-2023-9-4-18-24. EDN MLNXVX.
3. Воронова И.В. Цифровое пространство для расчета и оплаты труда. Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2024. Т. 23. № 2. С. 15–21. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-2-15-21>.
4. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. Анализ регламентаций проекта нового МСФО (IAS) 1 по формированию финансовой отчетности. Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2022;9(3):85-94. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-85-94.
5. Карзаева Н.Н., Телегина Ж.А., Уколова А.В. Риски деятельности организаций АПК как объект интегрированной отчетности. Известия Тимирязевской сельскохозяйственной академии. 2015. № 4. С. 106–114, с. 108.
6. Карзаева Н.Н. Информация о социально-трудовых отношениях в социальном отчете организации. Актуальные вопросы учета и управления в условиях информационной экономики. 2021. № 3. С. 55–62.
7. Киркач, Ю.Н. Интегрированная отчетность в коммерческих организациях / Ю.Н. Киркач. Учет. Анализ. Аудит. 2021. Т. 8, № 6. С. 42–57. DOI 10.26794/2408-9303-2021-8-6-42-57. EDN BSOOLT.
8. Малиновская Н.В., Малиновский Д.М. Международные тенденции развития интегрированной отчетности. Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 2. Вып. 3. С. 332–343.
9. Мусипова, Л.К. Интегрированная отчетность: необходимость составления и перспективы развития / Л.К. Мусипова. Вестник Российского университета кооперации. 2020. № 2(40). С. 84–87. EDN FVCPJT.
10. Полонская О.П. Бухгалтерский учет финансовых результатов и их использование в коммерческих организациях / О.П. Полонская, Д.Н. Кривошей. Вестник Академии знаний. 2023. № 1(54). С. 225–230. EDN TJEEBS.
11. Рожнова О.В. Современные тенденции развития финансовой отчетности. Учет. Анализ. Аудит. 2018. Т. 5. № 2. С. 26–35.
12. Свешникова О.Н. Публичность отчетности компании для открытости бизнеса / О.Н. Свешникова. Kant. 2019. № 4(33). С. 90–94. EDN KJWUZJ.

References

1. Voronova I.V. Differences in the interpretation of the concepts of income and expenses in Russian and international standards / I.V. Voronova. Modern problems of innovative economics. 2023. No. 10. P. 57–65. DOI 10.52899/978-5-88303-660-5-57.
2. Voronova, E.Yu. Integrated reporting as the basis for socially responsible investing / E.Yu. Voronova, S.I. Puchkova. Auditor. 2023. T. 9, No. 4. P. 18–24. DOI 10.12737/1998-0701-2023-9-4-18-24. EDN MLNXVX.
3. Voronova I.V. Digital space for payroll and remuneration. Scientific notes of the Russian academy of entrepreneurship. 2024. T. 23. № 2. P. 15–21. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-2-15-21>.
4. Druzhilovskaya T.Yu., Druzhilovskaya E.S. Analysis of the regulations of the draft new IFRS (IAS) 1 on the preparation of financial statements. Accounting. Analysis. Audit = Accounting. Analysis. Auditing. 2022; 9(3): 85-94. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-3-85-94.
5. Karzaeva N.N., Telegina Zh.A., Ukolova A.V. Risks of activities of agricultural organizations as an object of integrated reporting. News of the Timiryazev Agricultural Academy. 2015. No. 4 P. 106–114, p. 108.
6. Karzaeva N.N. Information about social and labor relations in the social report of the organization. Current issues of accounting and management in the information economy. 2021. No. 3. P. 55–62.
7. Kirkach, Yu.N. Integrated reporting in commercial organizations / Yu.N. Kirkach. Accounting. Analysis. Audit. 2021. T. 8, No. 6. P. 42–57. DOI 10.26794/2408-9303-2021-8-6-42-57. EDN BSOOLT.
8. Malinovskaya N.V., Malinovsky D.M. International trends in the development of integrated reporting. International accounting. 2018. T. 2. Issue. 3. Pp. 332–343.

9. Musipova, L.K. Integrated reporting: the need for compilation and development prospects / L.K. Musipova. Bulletin of the Russian University of Cooperation. 2020. No. 2(40). pp. 84–87. EDN FVCPJT.
10. Polonskaya O.P. Accounting for financial results and their use in commercial organizations / O.P. Polonskaya, D.N. Krivoshey. Bulletin of the Academy of Knowledge. 2023. No. 1(54). pp. 225–230. EDN TJEEBS.
11. Rozhnova O.V. Modern trends in the development of financial reporting. Accounting. Analysis. Audit. 2018. T. 5. No. 2. P. 26–35.
12. Sveshnikova O.N. Publicity of company reporting for openness of business / O.N. Sveshnikova. Kant. 2019. No. 4(33). P. 90–94. EDN KJWUZJ.