

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение  
высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

*На правах рукописи*

Жукова Ольга Владимировна

**ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОЗРАЧНОСТИ  
ПРЕДСТАВЛЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ  
ОТЧЕТНОСТИ НЕФИНАНСОВЫХ  
ОБЯЗАТЕЛЬСТВ КОММЕРЧЕСКИХ  
ОРГАНИЗАЦИЙ**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Рожнова Ольга Владимировна,  
доктор экономических наук, профессор

Москва – 2022

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать учёные степени кандидата наук, учёные степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоится 18 мая 2022 г. в 12:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.106 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний ученых советов.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 200 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: [www.fa.ru](http://www.fa.ru)

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Булыга Р.П., д.э.н., профессор;  
заместитель председателя – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;  
учёный секретарь – Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;

члены диссертационного совета:

Банк С.В., д.э.н., профессор;  
Богатая И.Н., д.э.н., профессор;  
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;  
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;  
Гришкина С.Н., д.э.н., профессор;  
Демина И.Д., д.э.н., профессор;  
Евстафьева Е.М., д.э.н., доцент;  
Казакова Н.А., д.э.н., профессор;  
Каширская Л.В., д.э.н., доцент;  
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;  
Королев О.Г., д.э.н., доцент;  
Мельник М.В., д.э.н., профессор;  
Петров А.М., д.э.н., доцент;  
Пласкова Н.С., д.э.н., профессор;  
Рожнова О.В., д.э.н., профессор;  
Ситнов А.А., д.э.н., профессор.

Автореферат диссертации разослан 07 февраля 2022 г.

Учёный секретарь диссертационного совета  
Финансового университета Д 505.001.106

Е.Б. Герасимова

## I Общая характеристика работы

**Актуальность темы исследования.** В эпоху глобальной интеграции российских хозяйствующих субъектов в макроэкономическое и метаэкономическое пространство на первый план выходит ряд важнейших вопросов в отношении данных бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций, применяющих федеральные стандарты бухгалтерского учета, в частности:

- качество информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- сопоставимость раскрываемых данных в периметре отраслевой специализации;
- оценка и презентация имущества коммерческих организаций и источников их формирования;
- адаптация федеральных стандартов бухгалтерского учета к международным стандартам финансовой отчетности.

Согласно действующим требованиям к представлению коммерческими организациями бухгалтерской (финансовой) отчетности одним из ключевых аспектов является информация об источниках формирования имущества организации, в частности, – информация об обязательствах хозяйствующего субъекта перед государством, юридическими и физическими лицами.

На современном этапе развития бухгалтерского учета, который характеризуется процессом реформирования отечественной системы стандартов регулирования и их сближением с международными, существует ряд вопросов в отношении обязательств коммерческих организаций, которые остаются нерешенными. В частности, наряду с отсутствием единого терминологического пространства в области представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации об обязательствах нет четкой методики признания, оценки, учета и раскрытия информации о таких значимых видах нефинансовых обязательств, как социальные и экологические обязательства, обязательства по ликвидации

основных средств и поисковых активов, обязательства к исполнению в будущем. Дискуссионными на сегодняшний момент остаются вопросы применения ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

В результате указанных обстоятельств важнейшие вопросы представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности указанных обязательств остаются нерегулируемыми, что обуславливает возникновение ошибок со стороны составителей отчетности, некорректные трактовки заинтересованными сторонами, а также препятствует сопоставимости данных бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций в периметре отраслевой специализации, в том числе на макроэкономической арене.

Самостоятельный интерес представляют вопросы представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности финансовых, налоговых обязательств и обязательств по аренде, которые являются предметами отдельных диссертационных исследований ввиду своей сложности и широкого потенциала для научных изысканий.

Проблема адаптации федеральных стандартов бухгалтерского учета обязательств коммерческих организаций к международным стандартам финансовой отчетности в части указанных категорий также подтверждает актуальность выбранной темы исследования, поскольку указанная область развития учетной науки стоит на пути дальнейшего реформирования системы российских стандартов бухгалтерского учета коммерческих организаций.

Существование рассмотренных проблем предопределяет необходимость структурирования российской практики представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности нефинансовых обязательств коммерческих организаций.

**Степень разработанности темы исследования.** Проблемы раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций отражены в той или иной мере в работах многих российских и зарубежных ученых и исследователей.

Значимым вкладом в решении указанной проблемы являются труды таких видных отечественных ученых, как И.Н. Богатая, М.А. Вахрушина, В.Г. Гетьман, Т.Ю. Дружиловская, А.Е. Иванова, Т.В. Игонина, В.М. Игумнов, Н.А. Каморджанова, Н.А. Лазарева, Е.Б. Малей, М.В. Мельник, Л.А. Мельникова, А.М. Петров, О.В. Плотникова, В.Ф. Попондопуло, М.Л. Пятов, Т.М. Рогуленко, О.В. Рожнова, Я.В. Соколов, Л.А. Чайковская, М.И. Чумаченко, Ю.А. Якушева и других.

Тематика работы также нашла отражение в работах видных зарубежных ученых, чьи научные выводы внесли значимый вклад в совершенствование методики представления информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций.

Однако интеграция новых вызовов и перспектив развития мировой экономики в деятельность субъектов хозяйствования, ее цифровизация и расширение требований стейкхолдеров к бизнесу, его социальной и экологической ответственности, к учетной информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, ее связи с нефинансовыми показателями деятельности хозяйствующих субъектов требуют пересмотра сущностных аспектов самого понятия «обязательство», а также более пристального внимания к отдельным вопросам раскрытия информации о нефинансовых обязательствах, актуализации выработанных на текущий момент решений.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы является разработка и обоснование теоретических, методических и практических рекомендаций по представлению в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций, применяющих федеральные стандарты бухгалтерского учета, для обеспечения уместного с позиции стейкхолдеров, достоверного и прозрачного отражения обязательств в бухгалтерской отчетности.

Для достижения указанной цели были сформулированы следующие **задачи:**

- изучить сущность и природу возникновения обязательств коммерческих организаций как объекта бухгалтерского учета;

- структурировать классификацию обязательств коммерческих организаций для целей представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности в российской и международной практике;

- провести анализ существующих методических основ представления в бухгалтерской отчетности информации об оценочных, условных, социальных и экологических обязательствах, и других нефинансовых обязательствах, и выявить проблемы их отчетного отражения с позиции необходимости обеспечения стейкхолдеров информацией высокого качества;

- разработать рекомендации для повышения степени аналитичности и достоверности отчетной информации о нефинансовых обязательствах для стейкхолдеров коммерческих организаций;

- показать влияние применения ФСБУ на прозрачность раскрытия в отчетности российских коммерческих организаций нефинансовых показателей;

- обосновать основные направления развития методики представления нефинансовых обязательств в бухгалтерской отчетности в системе российских стандартов.

**Объектом исследования** является существующая практика раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций таких организационно–правовых форм, как общества с ограниченной ответственностью и акционерные общества, публикующие отчетность в открытых источниках для широкого круга пользователей.

**Предметом исследования** выступает совокупность теоретических, методических и организационных дискуссионных вопросов представления информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций.

**Методология и методы исследования.** Теоретической базой исследования выступают труды видных российских и зарубежных ученых

в области ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В исследовании нашли применение общенаучные методы познания. В частности, использованы анализ и синтез, индукция и дедукция, классификация и систематизация, сравнение и обобщение, статистические (группировки, расчет и представление относительных величин), табличные и графические методы представления данных. Также применялись исторический, системный, логический и структурно-функциональный подходы.

Технической средой для расчетов, представленных в исследовании, является пакет Microsoft Office, в том числе табличный процессор MS Excel.

**Нормативная и информационная база исследования** представлена действующими нормативно-правовыми актами Российской Федерации и их проектами в области ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, законодательства по гражданскому и налоговому праву, прочими нормативными документами Российской Федерации в области исследования, международными стандартами финансовой отчетности, публикациями в периодических изданиях, материалами научно-практических конгрессов и конференций, ресурсами глобальной информационной системы Интернет и справочно-правовой системы Консультант Плюс.

Проведено исследование бухгалтерской (финансовой) отчетности крупных коммерческих организаций, работающих в Российской Федерации, а также консолидированная финансовая и иная отчетность групп компаний, в которые входят организации, размещенные в публичном доступе в сети Интернет, в том числе на официальных сайтах коммерческих организаций из периметра исследования.

**Научная новизна исследования** заключается в формировании комплекса теоретико-методического инструментария для составителей отчетности, в основу которого положена интеграция экономической сущности понятия «обязательство», практических аспектов деятельности субъектов хозяйствования и требований ключевых групп стейкхолдеров, с целью повышения прозрачности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части раскрытия

информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций, усилением ее связи с нефинансовой отчетностью и ревалоризации учетной информации как основы для принятия управленческих решений.

**Теоретическую значимость работы** представляют предложенные авторские определения понятия «обязательство», с позиции обязанности, а не задолженности хозяйствующего субъекта перед физическими и юридическими лицами, и понятия «резерв (оценочный резерв)» как инструмента достижения более достоверной балансовой оценки имущества коммерческих организаций, а также синтезированная экономическая сущность понятий «доходы будущих периодов» и «авансы полученные» и предложения их трактовки с позиции ключевой отличительной черты. Структурирована классификация обязанностей коммерческих организаций в аспекте вызовов современного этапа развития экономики, предложена ликвидация парадокса раскрытия информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций в зависимости от применяемых стандартов составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и составления сегментной бухгалтерской (финансовой) отчетности в случаях, когда деятельность коммерческих организаций выходит за пределы одной территории.

**Практическая значимость работы** обусловлена возможностью применения полученных результатов исследования в деятельности хозяйствующих субъектов при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности для повышения ее прозрачности использованием разработанного алгоритма основных действий составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности при раскрытии информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций, а также подготовленных форматов раскрытий информации в корпоративной отчетности, позволяющих четко идентифицировать ответственность в области признания нефинансовых обязательств уполномоченных руководителей и собственников бизнеса.

Представленные результаты исследования могут широко использоваться в решении конкретных задач, возникающих в процессе хозяйственной деятельности коммерческих организаций для информационного, организационного,

аналитического и методического обеспечения принятия управленческих решений. Также результаты исследования будут полезны стейкхолдерам, позволяя им достоверно оценить нефинансовые обязательства в информационном контенте, оказывающем существенное влияние на репутацию, возможности и стоимость коммерческих организаций.

**Область исследования.** Исследование выполнено согласно разделу 1 «Бухгалтерский учет», оно включает результаты и положения в соответствии с п. 1.5. «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных» и п. 1.6. «Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам» Паспорта научной специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

**Положения, выносимые на защиту.** По итогам проведенного исследования следующие положения и рекомендации обладают научной новизной:

– определение обязательства коммерческой организации с позиции обязанности, а не задолженности хозяйствующего субъекта перед физическими и юридическими лицами; законодательное утверждение определения понятия «резерв (оценочный резерв)», предопределяющее внесение правок в действующий План счетов коммерческой организации и Инструкцию по его применению в отношении изменения наименования счета 96 (с «Резервы предстоящих расходов» на «Оценочные обязательства»); введение законодательной трактовки понятий «доходы будущих периодов» и «авансы полученные» с позиции их ключевой отличительной черты: необходимость применения процедуры дисконтирования при оценке первого вида обязательств и ее неприменимости в отношении авансов (особое внимание при этом необходимо уделить методическим рекомендациям по проведению процедуры дисконтирования при оценке обязательств коммерческих организаций) (С. 21-25; 52-56; 61-67);

– классификации обязательств, выделяющие финансовые и нефинансовые обязательства; текущие, условные и временные обязательства; обязательства по

ликвидации основных средств и поисковых активов и обязательства по охране и восстановлению окружающей среды; классификации обязательств коммерческих организаций на краткосрочные и долгосрочные на основе продолжительности операционного цикла субъектов хозяйствования, а не общеустановленного срока в 12 месяцев после отчетной даты (С. 36-39);

– решение выявленной практической проблемы игнорирования возможности использования международных стандартов в случаях, когда федеральные стандарты бухгалтерской учета подробно не описывают порядок представления в отчетности отдельных видов нефинансовых обязательств; нейтрализация парадокса раскрытия информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций в зависимости от того, какие из этих стандартов применяются для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, посредством разработанного алгоритма основных действий составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности (С. 72-76; 108-110);

– предложение о расширении сферы применения ПБУ 8/2010 путем включения в нее договоров к исполнению в будущем (с обременением и без возникновения обременительных обязательств) (С. 62-67);

– рекомендация безотлагательного установления более строгих правил раскрытия информации об оценочных и условных обязательствах, в том числе экологических, для российских организаций, обеспечения взаимосвязи бухгалтерской (финансовой) отчетности с нефинансовыми данными и представление данных об оценке руководством взаимного влияния деятельности коммерческих организаций и окружающей среды (С. 68-76);

– мотивированное предложение разделения ответственности за признание и раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности обо всех нефинансовых обязательствах между уполномоченными руководителями и собственниками бизнеса, а также определение нефинансовых обязательств с

позиции их адресности в периметре стейкхолдеров посредством использования разработанных форм раскрытия информации (С. 110-117).

**Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования.** Достоверность результатов исследования подтверждается следующим:

– соответствие законодательным и нормативно-правовым актам Российской Федерации, а также международным стандартам финансовой отчетности;

– полученные результаты исследования основаны на научных трудах российских и зарубежных авторов в области раскрытия информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций, а также бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации, а также иных источниках информации, размещенных для публичного доступа широкого круга лиц;

– в процессе исследования использованы методы научного познания.

Ключевые положения и результаты исследования представлены на следующих конференциях, конгрессе, фестивале и конкурсе научных работ: на Международной научно-практической конференции «Механизмы бухгалтерского учета, контроля и анализа, обеспечивающие современную и будущую экономику» (Москва, Финансовый университет, 22 февраля 2019 г.); на V Международном Конгрессе молодых ученых по проблемам устойчивого развития (Москва, Финансовый университет, 18 мая 2019 г.); на Круглом столе «Международный язык бизнеса: концепция прорыва» в рамках Всероссийского фестиваля науки «NAUKA O+» (Москва, Финансовый университет, 12 октября 2019 г.); на 2-й Международной научно-практической конференции «Бухгалтерский учет как информационное обеспечение управления: вчера, сегодня, завтра» (Москва, Финансовый университет, 31 октября 2019 г.); на VI Международной межвузовской научно-практической конференции «Учет, анализ и аудит: новые задачи в обеспечении безопасности и ответственность перед бизнесом»,

посвященной памяти профессора В.И. Петровой и профессора М.И. Баканова (Москва, РЭУ имени Г.В. Плеханова, 07 ноября 2019 г.); на 2-й Международной научно-практической конференция «Механизмы бухгалтерского учета, контроля и анализа, обеспечивающие современную и будущую экономику» (Москва, Финансовый университет, 21 февраля 2020 г.); на II Международной научно-практической конференции «Новые экономические исследования» (г. Пенза, МЦНС «Наука и Просвещение», 15 июня 2020 г.); на XXVII Международной научной конференции студентов, аспирантов и молодых учёных «Ломоносов» (Москва, Московский государственный университет, 18 ноября 2020 г.); на XXIV Международном конкурсе научно-исследовательских работ (Москва, Всероссийское общество научно-исследовательских разработок «ОНР ПТСайнс», 16 октября 2020 г.); на II Национальной научно-практической конференции в онлайн-формате «Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей» (г. Керчь, Керченский государственный морской технологический университет, 27 октября 2020 г.); на III Международной научно-практической конференции «Бухгалтерский учет как информационное обеспечение управления: вчера, сегодня, завтра» (Москва, Финансовый университет, 19 ноября 2020 г.); на Конференции молодых ученых (для аспирантов) «Трансформации учетно-аналитических инструментов и контрольных процедур в условиях пандемии и в посткризисный период» в рамках XII Международного научного студенческого конгресса «Преодолеть пандемию: креативность и солидарность» (Москва, Финансовый университет, 03 марта 2021 г.).

Выводы и основные положения исследования используются в практической деятельности Финансового управления ООО «БОЛТТУ». В частности, используются разработанные в диссертации определения понятий «обязательство» и «резерв (оценочный резерв)», классификация обязательств на финансовые и нефинансовые, алгоритм действий по ликвидации парадокса раскрытия информации о нефинансовых обязательствах организации в

зависимости от применяемых стандартов составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. По материалам исследования были разработаны локальные нормативно-правовые акты ООО «БОЛТТУ», регламентирующие раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о доходах будущих периодов и полученных авансах, экологических и социальных обязательствах, договорах к исполнению в будущем, позволяющие повысить прозрачность бухгалтерской (финансовой) отчетности и обеспечить взаимосвязь признанных нефинансовых обязательств с показателями операционной, инвестиционной и финансовой деятельности организации, раскрываемыми в управленческой отчетности (в том числе в форме отчетов для собственников и проектов для потенциальных инвесторов и кредиторов). Это способствует росту эффективности процесса привлечения капитала, что впоследствии существенно увеличивает операционные возможности организации и, как следствие, ее стоимость. Используются описанные в исследовании предложения по разделению ответственности за признание и раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности о нефинансовых обязательствах между генеральным директором и учредителями организации, матрица по представлению данных о нефинансовых обязательствах в разрезе стейкхолдеров и ответственности перед ними.

Материалы исследования используются Департаментом аудита и корпоративной отчетности Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Международные стандарты финансовой отчетности (продвинутый курс)».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** Основные положения исследования находят отражение в 8 опубликованных автором работах общим объемом 4,19 п.л. (авторский объем 3,75 п.л.), в том числе 5 работ общим объемом 3,25 п.л. (авторский объем 3,00 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России. Все публикации по теме диссертации.

**Структура и объем работы.** Структура диссертации обусловлена целью, задачами и логикой проведенного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 174 наименования, и 4 приложений. Текст диссертации изложен на 166 страницах, содержит 16 таблиц и 6 рисунков.

## **II Основное содержание работы**

**1) Обосновано определение обязательств коммерческой организации с позиции обязанности и определения понятий «резерв (оценочный резерв)», «доходы будущих периодов» и «авансы полученные».**

Обязательства коммерческих организаций являются важнейшим элементом их бухгалтерской отчетности. В российской научной и законодательной практике ключевым моментом при определении понятия «обязательства» является указание на наличие задолженности организации перед другими лицами. Определение «обязательства» через понятие «обязанность» является более универсальным, чем дефиниция анализируемой экономической категории через «задолженность».

В исследовании сформулировано авторское определение понятия «обязательство»: система существующих обязанностей организации перед прямыми и (или) косвенными участниками факта(–ов) ее хозяйственной жизни, в рамках которой предполагается и (или) исполнение совокупности действий в отношении указанных лиц, и (или) достижение определенных существующими взаимоотношениями с такими лицами показателей, и (или) гарантия исполнения таких действий и (или) достижения показателей.

Для идентификации источников возникновения обязательств организации понятие «обязанность» было исследовано с трех сторон:

- обязанность как ряд действий в пользу определенных фактом хозяйственной жизни лиц;
- обязанность как достижение определенных таким фактом хозяйственной жизни показателей;

– обязанность как ответственность за выполнение указанных действий и (или) достижений описанных показателей.

На текущий момент существует точка зрения о тождественности таких понятий, как «оценочные обязательства» и «резервы (оценочные резервы)». В таблице 1 уточнены основные критерии, на основе которых отождествление упомянутых экономических категорий не подтверждается.

Таблица 1 – Отличительные черты признания и раскрытия информации в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности оценочных обязательств и резервов (оценочных резервов)

Критерий	Оценочное обязательство	Резерв (оценочный резерв)
Экономическая сущность	Обязательство	Актив, запас ресурсов
Результат погашения / исполнения	Отток активов хозяйствующего субъекта	Уточнение и реальная оценка балансовой стоимости активов
Отражение информации в бухгалтерском балансе (отчете о финансовом положении)	В пассивной части (раздел, посвященный обязательствам организации)	В активной части: корректируют строки представления соответствующих видов активов

Источник: составлено автором.

Практические проблемы, вытекающие из отсутствия единого терминологического пространства, позволяют аргументировать необходимость закрепления на законодательном уровне понятия «резерв (оценочный резерв)» исходя из экономической сущности рассматриваемой учетной категории – достижение более достоверной балансовой оценки имущества хозяйствующего субъекта, что обеспечит предупреждение и минимизацию ошибок в понятийном аппарате при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В доходы, относящиеся к будущим периодам, необходимо включить авансы полученные, которые также не определены действующим федеральным стандартом по учету доходов. Ключевым фактом, который позволит разделить указанные виды обязательств, является процедура дисконтирования величины обязательства: в случае, если в отношении временного обязательства применима процедура дисконтирования, то необходимо раскрывать информацию о доходах будущих периодов, иначе необходимо признавать авансы в составе кредиторской задолженности.

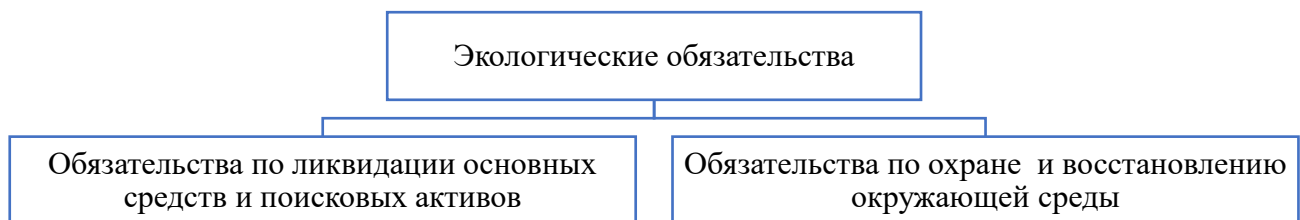
**2) Предложены классификации обязательств, выделяющие: финансовые и нефинансовые обязательства; текущие, условные и временные обязательства; обязательства по ликвидации основных средств и поисковых активов и обязательства по охране и восстановлению окружающей среды; классификация обязательств коммерческих организаций на краткосрочные и долгосрочные на основе продолжительности операционного цикла субъектов хозяйствования, а не общеустановленного срока в 12 месяцев после отчетной даты.**

В основу классификации обязательств на финансовые и нефинансовые положено наличие связи оттока экономических выгод, обусловленного исполнением обязательства и обязанностью выплатить (передать) денежные средства (иные финансовые инструменты) в счет его погашения. Если исполнение обязательства не предполагает будущий отток денежных средств или иных финансовых инструментов, то такое обязательство является нефинансовым.

С помощью нефинансовых обязательств организации при раскрытии информации как об экономических, экологических и социальных результатах своей деятельности и стратегии развития в указанных областях, так и о реализуемой концепции управления капиталом дают количественную оценку комплекса мероприятий, реализованных в отчетном периоде и планируемых к реализации в будущем, что позволяет стейкхолдерам при принятии решений руководствоваться не только неколичественными показателями, но и анализировать, и прогнозировать экономическую эффективность реализуемых стратегий развития и управления капиталом организаций.

Признание доходов будущих периодов возможно, если составители отчетности уверены, что организация в будущем получит экономические выгоды от обязательств, которые на отчетную дату являются временными. На основе данной аргументации обязательства коммерческой организации относительно периода и вероятности их возникновения классифицированы на текущие, условные и временные обязательства.

На рисунке 1 приведена классификация экологических обязательств, которая может быть использована при разработке рекомендаций по раскрытию информации об экологической ответственности коммерческих организаций в корпоративной отчетности. Если существование обязательств по ликвидации основных средств и поисковых активов и обусловленное этим восстановление окружающей среды связано с завершением срока службы и/или выводом из эксплуатации основных средств и поисковых активов, то обязательства по охране окружающей среды обусловлены производственно-хозяйственной деятельностью организаций и могут не иметь прямой связи с использованием какого-либо определенного актива или группы активов.



Источник: разработано автором.

Рисунок 1 - Классификация экологических обязательств коммерческих организаций

При классификации обязательств на краткосрочные и долгосрочные необходимо руководствоваться продолжительностью операционного цикла субъектов хозяйствования, что должно раскрываться в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности. Это требует пересмотра классификации активов по срочности реализации, но позволяет уйти от ситуации некорректности трактовки показателей оборачиваемости обязательств и определения продолжительности финансового цикла коммерческих организаций с длительным операционным циклом.

**3) Представлено решение выявленной практической проблемы игнорирования возможности использования международных стандартов в случаях, когда федеральные стандарты бухгалтерского учета подробно не описывают порядок представления в отчетности отдельных видов нефинансовых обязательств, и нейтрализации парадокса раскрытия**

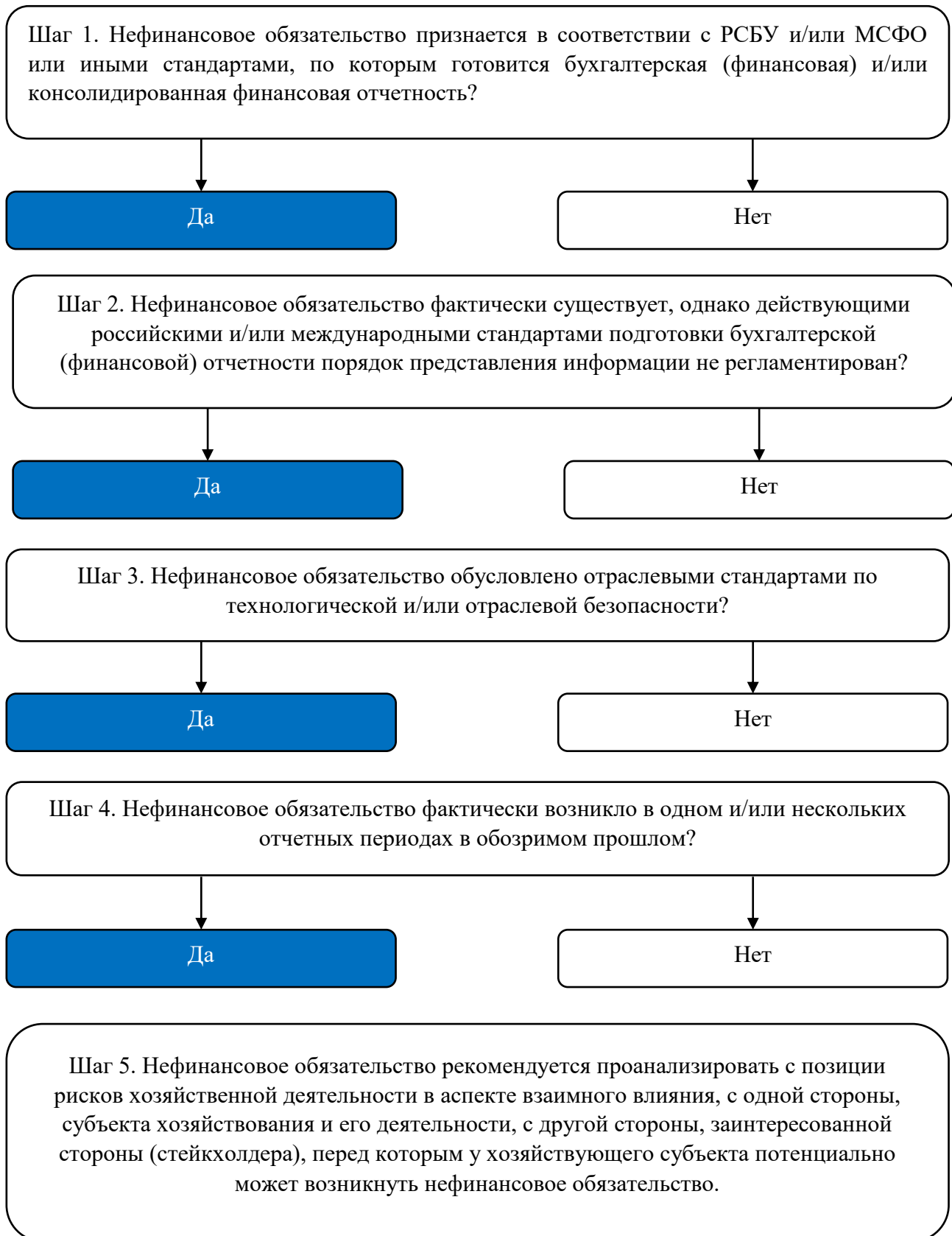
**информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций в зависимости от того, какие из этих стандартов применяются для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, посредством разработанного алгоритма основных действий составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности.**

Если нефинансовое обязательство признается в соответствии с международной практикой, отраслевыми стандартами по безопасности и/или иными нормативными актами, то раскрывать информацию о нем необходимо. В случае отсутствия прямого указания в федеральных стандартах бухгалтерского учета на порядок раскрытия информации об указанном обязательстве рекомендуется разработка локального нормативного акта, в основу которого будет положена международная практика и/или опыт субъектов хозяйствования. Разработанный алгоритм основных действий составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности при раскрытии информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций представлен на рисунке 2.

**4) Предложено расширение сферы применения ПБУ 8/2010 путем включения в нее договоров к исполнению в будущем (с обременением и без возникновения обременительных обязательств).**

В системе федеральных стандартов бухгалтерского учета не предусмотрен нормативный акт, учитывающий особенности признания в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о договорах к исполнению в будущем, в связи с чем сделаны следующие предложения:

– необходимо расширить сферу применения ПБУ 8/2010, включив в нее договоры к исполнению в будущем (как обременительные, так и соглашения без возникновения обременительных обязательств), обеспечив непротиворечивость данных индивидуальных отчетностей организаций и консолидированной отчетности группы компаний, ими образуемой, и утвердив список затрат, которые могут быть определены как «неизбежные расходы на исполнение договоров к исполнению»;



Источник: разработано автором.

Рисунок 2 - Алгоритм основных действий составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности при раскрытии информации о нефинансовых обязательствах коммерческих организаций

– следует рекомендовать для целей представления данных о договорах к исполнению в будущем объединять идентичные и связанные по своей экономической сущности и характеру исполнению.

**5) Рекомендовано безотлагательное установление более строгих правил раскрытия информации об оценочных и условных обязательствах, в том числе экологических, для российских организаций, обеспечение взаимосвязи бухгалтерской (финансовой) отчетности с нефинансовыми данными и представление данных об оценке руководством взаимного влияния деятельности коммерческих организаций и окружающей среды.**

Если деятельность организации выходит за пределы одной территории, рекомендуется в бухгалтерской отчетности раскрывать информацию по географическим сегментам. Это обеспечит возможность пользователям отчетности принимать решения, учитывая возможные перспективы и риски развития хозяйственной деятельности в отдельных регионах страны. Кроме того, предлагаемый вариант: расширит аналитическую ценность данных бухгалтерской отчетности в результате включения в нее базы для оценки влияния деятельности хозяйствующих субъектов на экономику регионов с учетом основных проблем и перспектив их развития; даст возможность сопоставить данные бухгалтерской отчетности отдельной организации с данными консолидированной отчетности Группы компаний и со сведениями нефинансовой отчетности.

При раскрытии информации об изменении оценочных обязательств организации для целей оценки корректности действующей политики организации по порядку определения их величины необходимо детализировать информацию по объему создания и использования каждого вида оценочного обязательства в течение отчетного периода. В отношении динамики также необходимо пояснение причин изменений в разрезе каждого вида признаваемого организацией оценочного обязательства.

В разделе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых обязательствах, появившихся при оценке рисков деятельности организации, в отношении взаимного влияния климата и хозяйственной деятельности

организации рекомендуется пренебречь уровнем существенности, установленным для показателей бухгалтерской отчетности. Это обусловлено очевидным влиянием, с одной стороны, изменений климата на стратегию развития организации, ее затратную составляющую, с другой – влиянием деятельности субъекта хозяйствования на окружающую среду.

Рекомендуется детальная увязка финансовых показателей, отраженных в нефинансовой отчетности, с данными пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Позиция автора по данному вопросу приведена в таблице 2 и может быть изменена составителями бухгалтерской отчетности в зависимости от специфики структуры распределения ответственности в организации. В случае, если увязка данных финансовой и нефинансовой отчетности возможна только через консолидированную финансовую отчетность, ее составителям рекомендуется представлять сегментную отчетность, в том числе в разрезе организаций, входящих в Группу компаний, по которым были признаны отдельные виды нефинансовых обязательств.

Таблица 2 – Увязка данных бухгалтерской (финансовой) отчетности с данными нефинансовой отчетности коммерческих организаций

Нефинансовое обязательство <sup>1)</sup>	Стоимостная оценка и раздел пояснений к бухгалтерскому балансу	Стоимостная оценка и раздел нефинансовой отчетности
Авансы полученные и доходы будущих периодов	300 млн руб. 12 «Доходы будущих периодов»	300 млн руб. 7 «Договоры к исполнению в перспективе 5 лет»
Социальные обязательства	200 млн руб. 14 «Оценочные обязательства»	200 млн руб. 19 «Социальная ответственность»
Экологические обязательства	450 млн руб. 14 «Оценочные обязательства»	450 млн руб. 23 «Экологическая ответственность»
Ключевые показатели эффективности деятельности коммерческой организации	Не применимо 2 «Характеристика деятельности организации»	Не применимо 3 «Описание деятельности организации»
Примечание – Перечень не является полным.		

Источник: разработано автором.

**б) Мотивировано предложение разделения ответственности за признание и раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности обо всех нефинансовых обязательствах между уполномоченными руководителями и собственниками бизнеса. а также определение нефинансовых обязательств с позиции их адресности в периметре стейкхолдеров посредством использования разработанных форм раскрытия информации.**

При представлении данных о нефинансовых обязательствах составителям бухгалтерской (финансовой) отчетности рекомендуется:

– разделять ответственность за признание всех нефинансовых обязательств и раскрытие о них информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности между уполномоченными руководителями и собственниками бизнеса: за реализацию и раскрытие информации о полученных авансах, доходах будущих периодов и социальных обязательствах – за уполномоченным руководителем; за экологические обязательства и ключевые показатели эффективности деятельности организаций – за собственниками бизнеса (такое распределение основано на управлении рисками и распределения вознаграждения);

– определять нефинансовые обязательства с позиции их адресности в периметре стейкхолдеров, в основу которой положена экономическая сущность обязательств – обязанность, и раскрывать информацию об оценочных обязательствах в структурированном по признаку стейкхолдера виде в разделе «Ответственность перед стейкхолдерами» на отчетные даты, представленные в бухгалтерском балансе.

Описание основных причин изменений усилит аналитическую ценность раскрываемой информации. Пример раскрытия информации представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Пример раскрытия ответственности перед стейкхолдерами в отношении оценочных и условных обязательств на 31 декабря 2020 г.

В миллионах рублей

Нефинансовое обязательство*	Стейкхолдеры				
	Инвесторы	Покупатели	Поставщики	Население региона	Работники организации
Обязательство по гарантиям	–	Оценочное обязательство: 300	–	–	–
Обязательство по штрафу за досрочный выход из договора	–	Оценочное обязательство: 200	Оценочное обязательство: 500	–	Условное обязательство: 300
Обязательство по ликвидации региональной экологической катастрофы	Оценочное обязательство: 500	Оценочное обязательство: 800	Оценочное обязательство: 800	Оценочное обязательство: 1 050	Оценочное обязательство: 750
Обязательство по выходному пособию	–	–	–	–	Оценочное обязательство: 450 Условное обязательство: 150
Итого оценочные обязательства	500	1 300	1 300	1 050	1 500
Итого условные обязательства	–	–	–	–	150
* Перечень не является полным. Примечание – Новизна предлагаемой практики обусловила иллюстративный характер примера.					

Источник: разработано автором.

### III Заключение

Выполнение методических рекомендаций, разработанных в данном исследовании, обеспечит повышение прозрачности бухгалтерской отчетности, ее надежности и практической пригодности в процессе привлечения капитала и, как следствие, будут способствовать росту операционных возможностей коммерческих организаций и их стоимости.

Результаты исследования могут широко использоваться в решении конкретных практических задач, возникающих в процессе хозяйственной деятельности коммерческих организаций в области уместного с позиции стейкхолдеров и достоверного отражения нефинансовых обязательств в информационном контенте, оказывающем существенное влияние на репутацию, конкурентоспособность и устойчивое развитие коммерческих организаций.

#### **IV Список работ, опубликованных по теме диссертации**

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,*

*определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Жукова, О.В. Анализ достаточности раскрытия информации об обязательствах по выбытию долгосрочных активов российскими нефтегазовыми компаниями / О.В. Жукова, О.В. Рожнова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2019. – № 5 (79). – С. 145-148. – ISSN 1994-5094.

2. Жукова, О.В. Раскрытие информации об обязательствах по договорам к исполнению в будущем в отчетности нефтяных компаний, работающих в России / О.В. Жукова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2020. – № 2 (81). – С. 125-128. – ISSN 1994-5094.

3. Жукова, О.В. Оценочные резервы и оценочные обязательства: проблема трактовки в системе российского нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета / О.В. Жукова // Вестник университета. – 2020. – № 5. – С. 129-134. – ISSN 1816-4277.

4. Жукова, О.В. Разработка методических рекомендаций по представлению информации об оценочных и условных обязательствах в публичной отчетности нефтедобывающих организаций / О.В. Жукова // Аудиторские ведомости. – 2020. – № 3. – С. 21-26. – ISSN 1727-8058.

5. Жукова, О.В. Экологические обязательства российских организаций: парадокс зависимости раскрытия информации от применяемых стандартов / О.В. Жукова // Вестник университета. – 2020. – № 11. – С. 90-95. – ISSN 1816-4277.

*Публикации в других научных изданиях:*

6. Жукова, О.В. Учет оценочных обязательств по предстоящей ликвидации основных средств и восстановлению окружающей среды при реализации проекта Федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» / О.В. Жукова // Актуальные вопросы современной экономики. – 2019. – № 4. – ISSN 2311-4320. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. –

URL: <http://xn--80aimpg.xn--80ae9b7b.xn--p1ai/Files/ArticleFiles/%D0%96%D1%83%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%9E.%D0%92..pdf> (дата обращения: 12.05.2021).

7. Жукова, О.В. Анализ достаточности раскрытия информации об обязательствах по охране и восстановлению окружающей среды компаниями рынка электроэнергии / О.В. Жукова, О.В. Рожнова // Современные тенденции развития учета, аудита и статистики в России и Казахстане : сборник научных статей по материалам международного круглого стола ; под редакцией С.Н. Гришкиной, В.И. Березюк. – Москва : Издательство «КноРус», 2019. – С. 104-109. – ISBN 978-5-4365-3837-2.

8. Жукова, О.В. Нормативное регулирование учета доходов и расходов будущих периодов коммерческой организации как одно из важных направлений реформирования отечественной системы бухгалтерского учета / О.В. Жукова // Современные парадигмы развития учета, анализа и аудита в исследованиях молодых ученых : сборник научных трудов ; под редакцией Б.А. Аманжоловой, Т.В. Жуковой. – Новосибирск : Издательство НГТУ, 2019. – С. 62-65. – ISBN 978-5-7782-4033-9.