

5.2.3. РЕГИОНАЛЬНАЯ И ОТРАСЛЕВАЯ ЭКОНОМИКА
(ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ)

Научная статья

УДК 657.6 :339

DOI: 10.53914/issn2071-2243_2024_1_209

EDN: SFWJNK

Концепция отражения в бухгалтерской финансовой отчетности информации по прекращаемой деятельности по российским и международным стандартам

**Виктория Борисовна Малицкая^{1✉}, Мария Борисовна Чиркова²,
Наталья Алексеевна Лытнева³, Людмила Анатольевна Запорожцева²,
Зинаида Петровна Меделеева²**

¹ Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Москва, Россия

^{2, 4, 5} Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I, Воронеж, Россия

³ Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации – Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС, Орел, Россия

¹ vmrussian@yandex.ru✉

Аннотация. В настоящее время в связи с уходом с отечественного рынка большого количества иностранных компаний из-за расширения введенных против России санкций особую значимость приобретает применение российскими организациями стандарта, касающегося прекращаемой деятельности. Вопросы учета и раскрытия в финансовой отчетности информации о прекращенной деятельности регламентируются международным стандартом финансовой отчетности МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» и российским Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности». Представлены результаты сравнительного анализа российского и международного стандартов, на основании которых сделан вывод о кардинальных различиях между ними, которые касаются и структуры, и содержания этих документов. Проведено исследование категорий, связанных с прекращаемой деятельностью, порядка оценки внеоборотных активов, которые предназначены для продажи, с использованием процедур, изложенных в МСФО (IFRS) 5, а также изучена методика отражения в отчетности информации о прекращенной деятельности в соответствии с РСБУ и МСФО. Показано, что сфера применения национального стандарта значительно уже, поскольку предусматривает только определение порядка раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности. Сделаны выводы о том, что (а) отчетность, составленная по нормам ПБУ, не обладает достаточной полнотой и информативностью по сравнению с МСФО-отчетностью; (б) МСФО (IFRS) 5 шире раскрывает вопросы учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи, и прекращенной деятельности, чем ПБУ 16/02, и порядок отражения информации о прекращаемой деятельности, согласно МСФО, является более комплексным. Предлагается в российском учете ориентироваться на требования МСФО, поскольку это повысит прозрачность и сопоставимость учетной информации.

Ключевые слова: прекращаемая деятельность, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ), учетное обеспечение, оценка, внеоборотные активы, предназначенные для продажи

Для цитирования: Малицкая В.Б., Чиркова М. Б., Лытнева Н.А., Запорожцева Л.А., Меделеева З.П. Концепция отражения в бухгалтерской финансовой отчетности информации по прекращаемой деятельности по российским и международным стандартам // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. 2024. Т. 17, № 1(80). С. 209–219. https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2024_1_209-219.

5.2.3. REGIONAL AND SECTORAL ECONOMICS
(ECONOMIC SCIENCES)

Original article

The concept of recording information on discontinued operations in the financial statements according to Russian and International Financial Reporting Standards

**Victoria B. Malitskaya^{1✉}, Maria B. Chirkova², Natalia A. Lytneva³,
Lyudmila A. Zaporozhseva², Zinaida P. Medelyeva²**

¹ Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia

^{2, 4, 5} Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russia

³ Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration – Central Russian Institute of Management – Branch of RANEPА, Orel, Russia

¹ vmrussian@yandex.ru✉

Abstract. Currently, due to the withdrawal of a large number of foreign companies from the domestic market due to the expansion of sanctions imposed against Russia, the application of the standard for discontinued operations by Russian organizations is of particular importance. Issues of accounting and disclosure of information on discontinued operations in financial statements are regulated by the International Financial Reporting Standard 5 "Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations" and the Russian Accounting Standard 16/02 "Information on Discontinued Operations". The results of a comparative analysis of Russian and international standards are presented, on the basis of which it is concluded that there are cardinal differences between them, which relate to both the structure and content of these documents. A study of categories related to discontinued operations, the procedure for evaluating non-current assets that are intended for sale, using the procedures set out in IFRS 5, and also studied the methodology for reporting information on discontinued operations in accordance with RAS and IFRS. It is shown that the scope of application of the national standard is much narrower, since it only provides for determining the procedure for disclosing information on discontinued operations in accounting statements. Conclusions are drawn that (a) the statements prepared according to the norms of RAS do not have sufficient completeness and information value in comparison with IFRS reporting; (b) RAS 16/02, and the procedure for reflecting information about discontinued operations, according to IFRS, is more comprehensive. It is proposed to focus on the requirements of IFRS in Russian accounting, as this will increase the transparency and comparability of accounting information.

Keywords: discontinued operations, International Financial Reporting Standards (IFRS), Russian Accounting Standard, accounting treatment, measurement, non-current assets held for sale

For citation: Malitskaya V.B., Chirkova M.B., Lytneva N.A., Zaporozhtseva L.A., Medelyaeva Z.P. The concept of recording information on discontinued operations in the financial statements according to Russian and International Financial Reporting Standards. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Voronezh State Agrarian University*. 2024;17(1):209-219. (In Russ.). https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2024_1_209-219.

В условиях рыночной экономики вопросы эффективности хозяйственной деятельности организаций приобретают особую актуальность [6]. Финансовая отчетность позволяет оценить текущее финансовое состояние хозяйствующего субъекта, а также перспективы его развития [7].

Ввиду значительной степени глобализации мировой экономики внешним пользователям необходимы сопоставимые данные, предоставляемые отчитывающимися компаниями и подготовленные на основе единого подхода [1, 8].

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) являются эффективным инструментом для повышения прозрачности и сопоставимости информации, содержащейся в финансовой отчетности. Однако, несмотря на то что в настоящее время более 160 юрисдикций применяют МСФО [11], в ряде стран организации должны также выполнять требования национального законодательства в области учета и отчетности, если они составляют отчетность согласно МСФО в обязательном или инициативном порядке [5].

Применение российскими организациями стандарта, касающегося прекращаемой деятельности, приобретает особую значимость в настоящее время, так как с отечественного рынка ушли и продолжают уходить многие иностранные компании из-за пролонгирования и расширения введенных против России санкций. В этих условиях актуальным является формирование эффективного механизма ликвидации либо отдельного структурного подразделения, либо бизнес-направления, при этом механизм ликвидации должен быть основан на адекватно подготовленной информации о прекращении деятельности. Все это необходимо, чтобы пользователи финансовой отчетности (инвесторы, заимодавцы и прочие кредиторы) могли прогнозировать будущие результаты деятельности предприятия, а также представлять, за счет использования каких долгосрочных активов предприятие собирается генерировать доходы.

Объектом исследования является комплекс вопросов квалификации, оценки и бухгалтерского учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи; предметом исследования – проблемные аспекты методики признания вышеуказанных активов, формирования их стоимости и отражения на бухгалтерских счетах, а также в финансовой отчетности.

При подготовке статьи применяли общие и специальные методы проведения научных исследований, в частности наблюдения и описания, сравнения и дедукции, критического анализа, абстрагирования и экстраполяции.

Вопросы учета и раскрытия в финансовой отчетности информации о прекращенной деятельности регламентируются международным стандартом финансовой отчетности МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» [4] и российским Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» [3].

В последние десятилетия изменения, которые регулярно вносились в национальные ПБУ, были в основном направлены на устранение расхождений с МСФО. По результатам проведенного анализа структур двух стандартов ПБУ 16/02 с большой натяжкой можно назвать аналогом МСФО (IFRS) 5 (рис. 1 и 2).



Рис. 1. Структура ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»

Источник: составлено авторами на основе [3].

Благодаря схематичному изображению структур российского и международного стандартов можно сделать вывод о кардинальных различиях между ними. Во-первых, существенно различаются наименования этих двух стандартов. В российском бухгалтерском законодательстве такой категории, как «внеоборотные активы, предназначенные для продажи», нет, а потому требований к учету и отражению их в финансовой отчетности также не существует.

Требования к классификации и представлению информации, предусмотренные МСФО, применяются ко всем признанным внеоборотным активам и всем выбывающим группам организации. Требования к оценке, предусмотренные настоящим МСФО, применяются ко всем признанным внеоборотным активам и выбывающим группам (как указано в пункте 4), за исключением активов, перечисленных в пункте 5, которые и в дальнейшем должны оцениваться в соответствии с указанным стандартом.

Кроме того, различия касаются и структуры, и содержания стандартов. Основные положения МСФО изложены очень подробно, начиная от цели и заканчивая вступлением в силу, чего нельзя сказать о ПБУ. Помимо этого, в МСФО много внимания уделено понятию внеоборотных активов, которые предназначены для продажи, а также их оценке и отражению в отчетности. И это естественно, поскольку в отчете о финансовом положении такие внеоборотные активы отражаются обособленно от остальных активов организации.

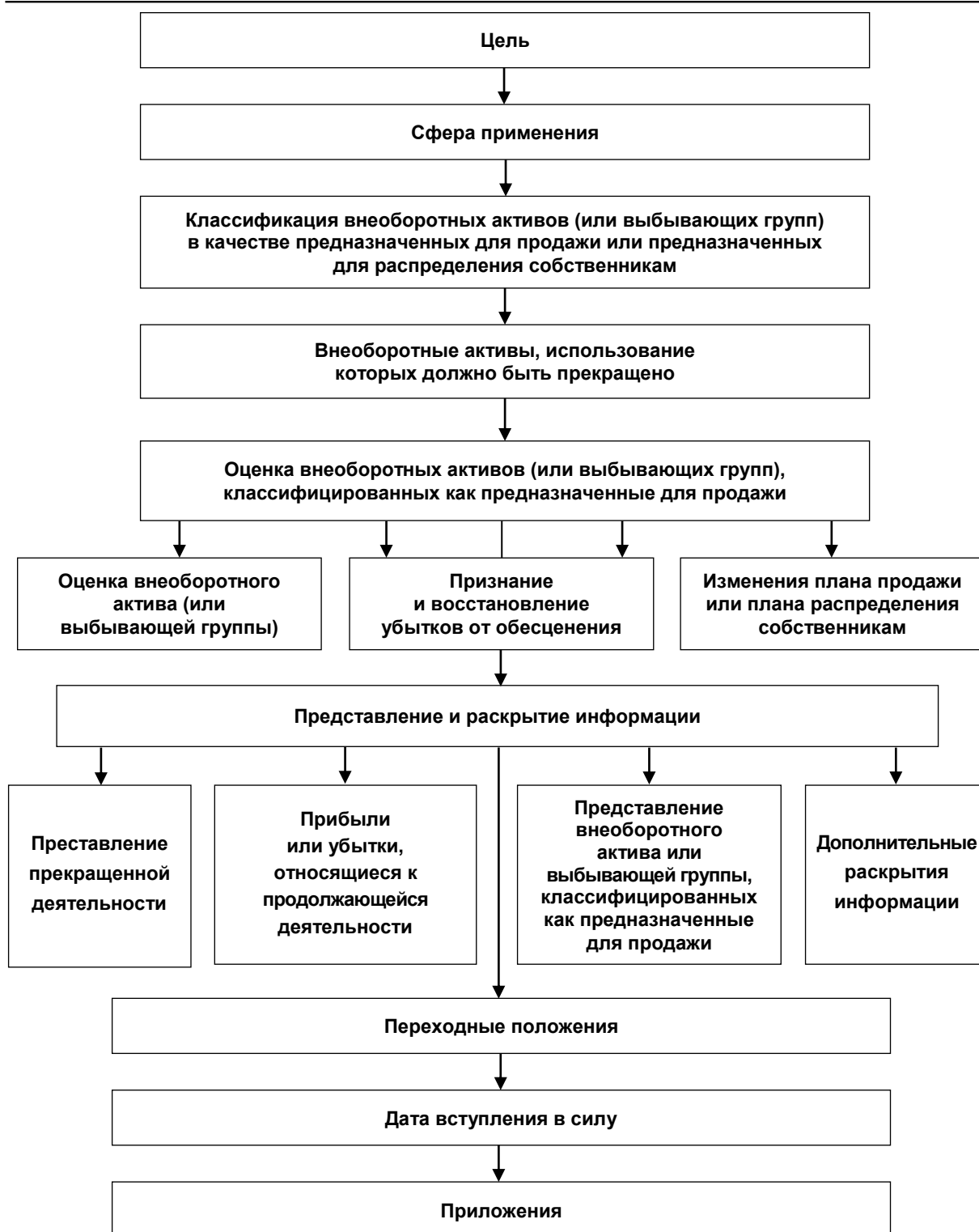


Рис. 2. Структура МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»

Источник: составлено авторами на основе [4].

Рассмотрим сферу применения данных стандартов.

ПБУ 16/02 обязательно к применению коммерческими организациями, а также некоммерческими организациями (кроме государственных и муниципальных учреждений), которые раскрывают информацию о прекращении использования долгосрочных активов, являющихся активами к продаже. Положение не должно применяться, если деятельность прекращается в результате пожара, аварии и других чрезвычайных обстоя-

тельств или же принудительного изъятия имущества согласно законодательству, его национализации. Разрешено не применять ПБУ 16/02 организациям, использующим упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, в том числе представляющим упрощенную бухгалтерскую отчетность.

Что касается МСФО (IFRS) 5, то он применяется ко всем долгосрочным активам и выбывающим группам, но не затрагивает активы, регулируемые другими стандартами (например, отложенные налоговые активы, финансовые активы, внеоборотные активы, отражаемые по справедливой стоимости согласно МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», внеоборотные активы, которые оцениваются по справедливой стоимости за минусом затрат на продажу в соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», а также договоры страхования, которые относятся к сфере применения МСФО (IFRS) 17).

Таким образом, мы видим, что в ПБУ речь идет об организациях, которые могут применять или не применять указанный стандарт, а в МСФО говорится об активах, к которым стандарт либо применяется, либо не применяется (табл. 1).

Если сравнивать отдельные понятия по учету внеоборотных активов, предназначенных для продажи, и прекращенной деятельности, которые представлены в МСФО (IFRS) 5 и ПБУ 16/02 (табл. 1), то можно увидеть, что в международном стандарте, в отличие от российского, содержится большее количество определений; им посвящено отдельное приложение (А). В данном приложении приводится ряд понятий, которые не рассматриваются в ПБУ 16/02:

- единица, генерирующая денежные средства;
- компонент организации;
- затраты на продажу;
- оборотный актив;
- выбывающая группа;
- справедливая стоимость;
- твердое соглашение о покупке;
- высоковероятное;
- внеоборотный актив;
- вероятное;
- возмещаемая сумма;
- ценность использования.

Некоторые из этих понятий рассматриваются в других МСФО.

Остановимся на отдельных аспектах бухгалтерского учета прекращаемой деятельности. В соответствии с ПБУ 16/2002 под информацией по прекращаемой деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (такую как сегмент, его часть либо совокупность сегментов) по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению. Также под информацией по прекращаемой деятельности понимается информация о прекращении использования отдельных активов, если такие активы считаются долгосрочными активами к продаже.

Финансовый результат от прекращаемой деятельности должен формироваться на счете по учету прочих доходов и расходов. «При прекращении деятельности путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки финансовый результат от продажи формируется как разница между доходами, получаемыми в результате продажи, и расходами по ее осуществлению и отражается в бухгалтерском учете на счете по учету прочих доходов и расходов» [2].

Таблица 1. Сравнительная характеристика основных понятий, связанных с прекращаемой деятельностью, в российском и международном стандартах

Признаки сравнения	ПБУ16/2002	МСФО (IFRS) 5
Прекращенная деятельность	Деятельность признается прекращаемой при условии принятия уполномоченным органом организации решения о прекращении части деятельности организации и выработки единой программы прекращения на дату возникновения наиболее раннего из следующих событий: - заключения организацией договоров купли-продажи активов, без которых деятельность, выделяемая как прекращаемая, практически неосуществима; - доведения информации о решении прекращения деятельности до сведения юридических и физических лиц, чьи интересы непосредственно будут затронуты (акционерам, работникам организации, поставщикам и др.)	Компонент организации, который либо был, либо классифицирован как предназначенный для продажи, и (а) представляет собой отдельное значительное направление деятельности или географический район ведения операций; (б) является частью единого скоординированного плана выбытия отдельного значительного направления деятельности или географического района ведения операций; или (с) является дочерней организацией, приобретенной исключительно с целью последующей перепродажи
Компонент организации	Нет определения	Деятельность и денежные потоки, которые могут быть обособлены операционно и для целей финансовой отчетности от остальной части организации
Долгосрочный актив к продаже	Объект основных средств или других внеоборотных активов (за исключением финансовых вложений), использование которого прекращено в связи с принятием решения о его продаже и имеется подтверждение того, что возобновление использования этого объекта не предполагается (принято соответствующее решение руководства, начаты действия по подготовке актива к продаже, заключено соглашение о продаже, другое)	Организация должна классифицировать внеоборотный актив (или выбывающую группу) как предназначенный для продажи, если его балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи, а не вследствие продолжающегося использования. Для этого актив (или выбывающая группа) должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии исключительно на обычных и общепринятых условиях при продаже таких активов (или выбывающих групп), и его продажа является высоковероятной
Выбывающая группа	Нет определения	Группа активов, подлежащая выбытию в совокупности, путем продажи или иным образом, в результате одной операции, и обязательства, непосредственно связанные с этими активами, которые будут переданы в результате этой операции
Затраты на продажу	Нет определения	Дополнительные затраты, непосредственно относящиеся к выбытию актива (или выбывающей группы), исключая затраты на финансирование и расход по налогу на прибыль
Твердое соглашение о покупке	Нет определения	Соглашение с несвязанной стороной, обязывающее обе стороны, и обычно обеспеченное правовой защитой, которое (а) определяет все существенные условия, включая цену и сроки проведения операций, и (б) предусматривает наказание за невыполнение, которое достаточно существенно для того, чтобы сделать выполнение обязательства высоковероятным
Высоковероятное	Нет определения	О событии, вероятность наступления которого значительно выше вероятности его ненаступления

Источник: составлено авторами на основе [3, 4].

Основные требования к раскрытию информации о финансовых результатах от прекращенной деятельности и выбытия внеоборотных активов или выбывающих групп представлены в таблице 2.

Таблица 2. Раскрытие информации по учету прекращаемой деятельности в соответствии с российскими и международными стандартами

Вид информации	Информация, обязательная к раскрытию согласно ПБУ 16/2002	Информация, обязательная к раскрытию в соответствии с МСФО (IFRS) 5
Раскрытие информации по прекращаемой деятельности:	<p>а) описание прекращаемой деятельности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - сегмент (или его часть сегмента, а также совокупность сегментов), в рамках которого происходит прекращение деятельности; - дата признания деятельности прекращаемой; - дата или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности организации, если они известны или определимы; <p>б) стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности;</p> <p>в) суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумма начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности;</p> <p>г) движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности за текущий отчетный период</p>	<p>(а) итоговая сумма непосредственно в отчете о совокупном доходе, которая складывается из:</p> <ul style="list-style-type: none"> - прибыли или убытка после налогообложения от прекращенной деятельности; и - прибыли или убытка после налогообложения, признанных при переоценке до справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или при выбытии активов или выбывающих групп (группы), которые представляют собой прекращенную деятельность; <p>(б) следующие составляющие итоговой суммы, указанной в подпункте (а):</p> <ul style="list-style-type: none"> - выручка, расходы и прибыль или убыток до налогообложения от прекращенной деятельности; - соответствующий расход по налогу на прибыль; - прибыль или убыток, признанные при переоценке до справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или при выбытии активов или выбывающих групп (группы), которые представляют собой прекращенную деятельность; <p>(с) чистые денежные потоки, относящиеся к операционной, инвестиционной и финансовой деятельности прекращенной деятельности;</p> <p>(д) сумма доходов от продолжающейся деятельности и от прекращенной деятельности, относимая на собственников материнской организации</p>
Раскрытие информации о долгосрочных активах к продаже	<p>а) описание долгосрочных активов к продаже;</p> <p>б) описание фактов и обстоятельств продажи, включая предполагаемый способ и период продажи;</p> <p>в) связанная с долгосрочными активами к продаже прибыль (убыток) и статья отчета о финансовых результатах, в которую эта прибыль (убыток) включена (за исключением случая ее обособленного представления непосредственно в отчете о финансовых результатах);</p> <p>г) в случае представления информации по сегментам – отчетный сегмент, к которому относятся показатели, связанные с долгосрочным активом к продаже</p>	<p>Внеоборотный актив, классифицированный как предназначенный для продажи, активы и обязательства выбывающей группы, классифицированной как предназначенная для продажи, представляются отдельно от других активов и обязательств в отчете о финансовом положении.</p> <p>В примечаниях за соответствующий период раскрываются:</p> <ul style="list-style-type: none"> (а) описание внеоборотного актива (или выбывающей группы); (б) описание фактов и обстоятельств продажи или ведущих к предполагаемому выбытию и ожидаемый способ и срок этого выбытия; (с) прибыль или убыток, признанные в отношении таких активов, если это не представлено отдельно в отчете о совокупном доходе, статью отчета о совокупном доходе, включающую эту прибыль или убыток; (д) если применимо, то отчетный сегмент, в котором представлен внеоборотный актив (или выбывающая группа)

Источник: составлено авторами на основе [3, 4].

Доходы отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» (суммы полученных от продажи активов денежных средств или суммы задолженности покупателей), а расходы – по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы» (на сумму проданных активов и расходов, свя-

занных с их продажей). Разница между оборотом по кредиту и дебету указанного счета представляет собой либо прибыль (если оборот по кредиту больше), либо убыток (если оборот по кредиту меньше). Данная сумма списывается со счета 91 субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Бухгалтерский учет ведется в разрезе каждой прекращаемой деятельности. В конце отчетного года или по окончании прекращения деятельности (на основании установленной организацией учетной политики) субсчета к счету 91 закрываются [2].

Если в результате признания прекращаемой деятельности у организации как перед юридическими, так и физическими лицами появляются обязательства, которые обусловлены договором, требованиями законодательства или же приняты организацией добровольно, то для урегулирования таких обязательств, в отношении величины либо срока исполнения которых существует неопределенность, организация должна признать оценочное обязательство, т. е. создать резерв. При этом резервирование отражается по кредиту счета 96 «Резерв предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами по учету затрат, а фактические расходы относятся в дебет указанного счета.

Важным вопросом в бухгалтерском учете является определение величины оценочного обязательства, которая подтверждается документально либо основывается на профессиональном суждении бухгалтера [10, с. 217–218].

В соответствии с ПБУ 16/02 при составлении бухгалтерской отчетности прекращаемая деятельность может быть выделена операционно или функционально. Например, в отчете о финансовых результатах могут быть отдельно представлены данные по продолжающейся деятельности и по прекращаемой деятельности, а также по организации в целом как сумма предыдущих показателей (эту информацию организация может представить и в пояснениях к отчету о финансовых результатах).

В свою очередь, МСФО (IFRS) 5 требует:

(а) оценивать активы, которые являются предназначенными для продажи, по наименьшей стоимости из двух стоимостей: балансовой и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, и прекращать начисление амортизации по таким активам;

(б) представлять активы, которые являются предназначенными для продажи, отдельно в отчете о финансовом положении, а результаты прекращенной деятельности – отдельно в отчете о совокупном доходе [4].

Пример 1. 30 июня 2022 г. руководство компании приняло решение о продаже оборудования, и 1 июля 2022 г. начало активные мероприятия по поиску покупателя; реализация данного основного средства ожидается в течение 8 месяцев. По состоянию на 31.12.2021 балансовая стоимость оборудования составляла \$450 000, а предполагаемая справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу – \$510 000. Срок полезного использования оборудования – 10 лет, амортизация начисляется линейным методом.

Поскольку компания активно ищет покупателя (соответственно, продажа оборудования высоковероятна), и актив доступен для продажи в его текущем состоянии, то с 1 июля 2022 г. он будет классифицирован как долгосрочный актив, предназначенный для продажи, в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 5. Оборудование должно быть оценено по наименьшей из его балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

По состоянию на 1 июля 2022 г. балансовая стоимость актива равна: \$500 000 (балансовая стоимость на 31.12.2021) – \$500 000 × 10% (норма амортизации) × 6/12 (амортизация начисляется только с 1.01.2022 по 30.06.2022, т. е. с начала года до момента классификации актива как предназначенного для продажи) = \$475 000.

Поскольку балансовая стоимость актива (\$475 000) меньше его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу (\$510 000), актив будет отражен в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2022 г., в сумме \$475 000. При этом он будет отражен по строке «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» в составе оборотных активов.

Пример 2. Компания владеет несколькими заводами по производству промышленного оборудования. В октябре 2022 г. руководство компании решило продать один из них, и он классифицирован как долгосрочный актив, предназначенный для продажи. На 31.12.2014 завод еще не был продан. На эту дату его балансовая стоимость была равна 12 000 000\$, а справедливая стоимость за минусом расходов на продажу составляла 9 000 000\$. В 2022 г. этим заводом был получен убыток в 4 200 000\$, а прибыль от деятельности компании после уплаты налога составила 22 350 000\$ [9, с. 925].

Фрагмент отчета о совокупном доходе компании за 2022 г. выглядит следующим образом:

Прибыль от продолжающихся операций	\$22 350 000
Прекращенная деятельность:	
Убыток от деятельности актива, предназначенного для продажи (включая убыток от обесценения в \$3 000 000)	(7 200 000)
Чистая прибыль	\$ 15 150 000

Пример 3 – практика применения.

ПАО «Мечел» (<https://mechel.ru/upload/iblock/632/63233a2d22a05ed9ebc8d54657972e99.pdf>) в январе 2020 г. начало переговоры о продаже третьей стороне 51% доли Эльгинского угольного комплекса, который являлся отдельным значительным направлением деятельности компании в Республике Саха (Якутия). С 21 апреля 2020 г., когда компания получила от Газпромбанка требуемое согласие на продажу и подписала договор купли-продажи на 89 млрд руб., данный комплекс стал классифицироваться в качестве выходящей группы, предназначенной для продажи. Сделка завершилась 30 апреля 2020 г., и в результате ПАО «Мечел» была получена прибыль до налогообложения (прибыль от продажи прекращенной деятельности) в размере 45 580 млн руб.

Вследствие классификации Эльгинского угольного комплекса в качестве прекращенной деятельности сравнительные суммы в годовой консолидированной финансовой отчетности по МСФО были пересчитаны. Результаты Эльгинского угольного комплекса представлены в консолидированном отчете о прибылях (убытках) и прочем совокупном доходе в составе прекращенной деятельности следующим образом (табл. 3).

Таблица 3. Консолидированный отчет о прибылях (убытках) и прочем совокупном доходе в составе прекращенной деятельности Эльгинского угольного комплекса (за год, закончившийся 31 декабря)

Показатели	2020 г.*	2019 г.	2018 г.
Выручка	2 142	9 414	8 778
Расходы	(3 010)	(12 115)	(9 985)
Финансовые расходы	(1 708)	(4 967)	(4 538)
(Отрицательные) положительные курсовые разницы, нетто	(1 377)	952	(1 588)
Убыток до налогообложения от прекращенной деятельности	(3 953)	(6 716)	(7 333)
Расход по налогу на прибыль	(18)	(74)	(28)
Убыток после налогообложения от прекращенной деятельности	(3 971)	(6 790)	(7 361)
Прибыль от продажи прекращенной деятельности	45 580	–	–
Расход по налогу на прибыль, связанный с продажей	–	–	–
Чистая прибыль от продажи прекращенной деятельности	45 580	–	–
Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности после налогообложения за период	41 609	(6 790)	(7 361)

Примечание: * – представляет собой деятельность за период с 1 января по 21 апреля 2020 г.

В примечаниях к финансовой отчетности ПАО «Мечел» были также приведены наиболее значимые активы и обязательства выбывшей группы по состоянию на 21 апреля 2020 г. Кроме того, было раскрыто чистое движение денежных средств по прекращенной деятельности угольного комплекса в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности за 2018 г., 2019 г. и с 1 января по 21 апреля 2020 г. При этом в отчетности по РСБУ за 2020 г. в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах в разделе 18 «Информация по прекращаемой деятельности» ПАО «Мечел» было отмечено, что информации по данному виду деятельности нет.

На основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

а) отчетность, составленная по нормам ПБУ, не обладает достаточной полнотой, реалистичностью, объективностью и информативностью по сравнению с МСФО-отчетностью;

б) МСФО (IFRS) 5 шире раскрывает вопросы учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи, и прекращенной деятельности, чем ПБУ 16/02, и порядок отражения информации о прекращаемой деятельности, согласно МСФО, является более комплексным.

Список источников

1. Малицкая В.Б., Морозова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: основы представления отчетности и раскрытие информации. Практика применения: учебник. Москва: ООО «НИЦ ИНФРА-М», 2023. 254 с.
2. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/12127725/> (дата обращения: 11.11. 2023).
3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02: приказ Минфина РФ от 02.07.2002 № 66н [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/12127725/> (дата обращения: 11.11. 2023).
4. О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации. Приложение № 33 – Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»: приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/71322838/> (дата обращения: 11.11. 2023).
5. Di Fabio C. Voluntary application of IFRS by unlisted companies: evidence from the Italian context // *International Journal of Disclosure and Governance*. 2018. Vol. 15(2). Pp. 73–86.
6. Gorlanov S.A., Medelyaeva Z.P., Malitskaya V.B. et al. Content analysis the term “effectiveness” and the concepts of its quantitative characteristics // *Indo American Journal of Pharmaceutical Sciences*. 2019. Vol. 6(3). Pp. 5293–5298.
7. Rathnayake R.M.S.S., Rajapakse R.P.G.S., Lasantha S.A.R. The impact of financial reporting quality on firm performance // *Journal of Business and Technology*. 2021. Vol. 5(53). Pp. 53–67. DOI: 10.4038/jbt.v5i0.53.
8. Rodrik D. Populism and the economics of globalization // *Journal of International Business Policy*. 2018. Vol. 1(1). Pp. 12–33.
9. Spiceland J.D., Nelson M.W., Thomas W.B. *Intermediate Accounting*. 10th edition. New York, NY: McGraw-Hill Education, 2019. 1408 p.
10. *Wiley Interpretation and Application of IFRS Standards*. 2019. 1st edition. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2019. 996 p.
11. Who uses IFRS Accounting Standards? // *The International Financial Reporting Standards Foundation*. Not-for-profit corporation, the State of Delaware, United States of America. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/>.

References

1. Malitskaya V.B., Morozova T.V. *International Financial Reporting Standards: financial statement presentation and disclosure. Practical application: textbook*. Moscow: INFRA-M Publishers; 2023. 254 p. (In Russ.).
2. On approval of the Chart of Accounts for Purposes of Financial Accounting of Organizations and Instructions for its application: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 02.07.2002 No. 66n. URL: <https://www.consultant.ru/document/>. (In Russ.).

3. On approval of the Russian Accounting Standard "Information on Discontinued Operations" 16/02: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 31.10.2000 No. 94n. URL: <https://base.garant.ru/12127725/>. (In Russ.).

4. On the introduction of International Financial Reporting Standards and Interpretation of International Financial Reporting Standards into force on the territory of the Russian Federation and on the invalidation of certain Orders (certain provisions of the Orders) of the Ministry of Finance of the Russian Federation. Supplement No. 33 – International Financial Reporting Standard 5 "Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations": Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 28.12.2015 No. 217n. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193605/. (In Russ.).

5. Di Fabio C. Voluntary application of IFRS by unlisted companies: evidence from the Italian context // International Journal of Disclosure and Governance. 2018. Vol. 15(2). Pp. 73–86.

6. Gorlanov S.A., Medelyaeva Z.P., Malitskaya V.B. et al. Content analysis the term "effectiveness" and the concepts of its quantitative characteristics. *Indo American Journal of Pharmaceutical Sciences*. 2019;6(3):5293-5298.

7. Rathnayake R.M.S.S., Rajapakse R.P.G.S., Lasantha S.A.R. The impact of financial reporting quality on firm performance. *Journal of Business and Technology*. 2021;5(53):53-67. DOI: 10.4038/jbt.v5i0.53.

8. Rodrik D. Populism and the economics of globalization. *Journal of International Business Policy*. 2018;1(1):12-33.

9. Spiceland J.D., Nelson M.W., Thomas W.B. Intermediate Accounting. 10th edition. New York, NY: McGraw-Hill Education; 2019. 1408 p.

10. Wiley Interpretation and Application of IFRS Standards. 2019. 1st edition. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2019. 996 p.

11. Who uses IFRS Accounting Standards? The International Financial Reporting Standards Foundation. Not-for-profit corporation, the State of Delaware, United States of America. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/>.

Информация об авторах

В.Б. Малицкая – доктор экономических наук, профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита Главного контрольного управления города Москвы ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова», vmrussian@yandex.ru.

М.Б. Чиркова – доктор экономических наук, профессор, научный сотрудник лаборатории финансового менеджмента ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», chirkovamb@mail.ru.

Н.А. Лытнева – доктор экономических наук, профессор кафедры «Менеджмент и управление персоналом», Среднерусский институт управления – филиал ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», ukap-lytneva@yandex.ru.

Л.А. Запорожцева – доктор экономических наук, доцент, проректор по научной работе, зав. кафедрой экономического анализа, статистики и прикладной математики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Ludan23@yandex.ru.

З.П. Меделяева – доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой экономики АПК ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», medelaeva@mail.ru.

Information about the authors

V.B. Malitskaya, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Financial Control, Analysis and Audit of the Office of the Controller General of Moscow, Plekhanov Russian University of Economics, vmrussian@yandex.ru.

M.B. Chirkova, Doctor of Economic Sciences, Professor, Research Scientist of Financial Management Laboratory, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, chirkovamb@mail.ru.

N.A. Lytneva, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Management and Personnel Management, Central Russian Institute of Management – Branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, ukap-lytneva@yandex.ru.

L.A. Zaporozhtseva, Doctor of Economic Sciences, Docent, Vice-Rector for Research, Head of the Dept. of Economic Analysis, Statistics and Applied Mathematics, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Ludan23@yandex.ru.

Z.P. Medelyaeva, Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Dept. of Economics of Agro-Industrial Complex, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, medelaeva@mail.ru.

Статья поступила в редакцию 20.01.2024; одобрена после рецензирования 22.02.2024; принята к публикации 26.02.2024.

The article was submitted 20.01.2024; approved after reviewing 22.02.2024; accepted for publication 26.02.2024.

© Малицкая В.Б., Чиркова М.Б., Лытнева Н.А., Запорожцева Л.А., Меделяева З.П., 2024