

Приложение №1 к Программе
государственной итоговой аттестации в форме
Защиты выпускной квалификационной
Работы, утверждённой приказом
От 28.10.2022 № 11401/1

Санкт-Петербургский государственный университет

Цзяо Мэн

**Выпускная квалификационная работа
«Анализ бухгалтерской отчётности при применении
антимонопольного законодательства»**

Уровень образования: Магистратура

Направлению 38.04.01 «Экономика»

Основная образовательная программа ВМ.5632 «Учет, анализ, аудит»

Научный руководитель:

Доктор экономических наук

Профессор Пятов Михаил Львович

Кафедры статистики, учёта и аудита

Рецензент: д.э.н., профессор,

Наталия Александровна Каморджанова

заслуженный работник высшей школы РФ

Зав. кафедрой Аудита и внутреннего контроля

СПбГЭУ

Санкт-Петербург

2023

Приложение №2 к Программе
государственной итоговой аттестации в форме
Защиты выпускной квалификационной
Работы, утверждённой приказом
От 28.10.2022 № 11401/1

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1 РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ КАК МЕТОД НАБЛЮДЕНИЯ	
СОСТОЯНИЯ КОНКУРЕНЦИИ	
	10
1.1 Эффективность права с юридической точкой зрения	10
1.2 Эффективность права с экономической точкой зрения	13
1.3 РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ УВЕЛИЧИВАЕТ ЭФФЕКТИВНОСТЬ ОБЩЕСТВА	19
ГЛАВА 2 РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СОСТОЯНИИ КОНКУРЕНЦИИ В	
БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	
	23
2.1 Обоснованность раскрытия информации о состоянии конкуренции в	
бухгалтерской отчетности	23
2.2 РАСКРЫТИЕ ДОМИНИРУЮЩЕГО ПОЛОЖЕНИЯ И СОСТОЯНИЯ КОНКУРЕНЦИИ	
ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	27
2.3 Проблема и перспектива раскрытия состояния конкуренции в разделе	
«выручки»	31
2.4 ПРОБЛЕМА И ПЕРСПЕКТИВА РАСКРЫТИЯ СОСТОЯНИЯ КОНКУРЕНЦИИ В РАЗДЕЛЕ	
«ЗАПАСА»	40
ГЛАВА 3 ПРОБЛЕМА И ПЕРСПЕКТИВА РАСКРЫТИЯ СОСТОЯНИЯ	
КОНКУРЕНЦИИ В РАЗДЕЛЕ ПБУ 12/2010 «ИНФОРМАЦИЯ ПО СЕГМЕНТАМ»	
.....	
	48
3.1 ПРОБЛЕМА И ПЕРСПЕКТИВА РАСКРЫТИЯ СОСТОЯНИЯ КОНКУРЕНЦИИ В РАЗДЕЛЕ	
ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»	48
3.2 Годовые интегрированный отчёты и антимонопольный комплаенс	55
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	59
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	65
ПРИЛОЖЕНИЯ	74

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. Если задать вопрос: кому принадлежит власть в мире? Ведущим мировым державам? Многие, наверное, ответили бы да, так как эти государства владеют высокими технологиями и мощными военными вооружёнными силами. Но давайте посмотрим на этот вопрос с другой точки зрения.

Компания Walmart¹ занимает первое место по выручке по рейтингу² Global 500 Fortune за 2021 год. Ее выручка³ составляет 559,151 млн \$. Если бы мы рассматривали её как отдельную страну, то ее 2.3 млн персонал мог бы сойти за население такой страны, а выручка вполне могла бы составить ее ВВП. Тогда эта страна заняла бы 24-ое место после Бельгии по объёму ВВП⁴ в 2021 году и первое место по ВВП на душу населения в размере 243,109 \$. Существует сотни таких крупных организаций. Они могут объединяться как ООН путем перекрёстного владения акциями или создания совместного предпринимательства. Нельзя недооценить влияние таких транснациональных компаний. Согласитесь, Apple, Google, Meta значимо изменили наш образ жизни. А современному человеку не пользоваться продукцией компаний - Top 500 Global сегодня уже практически невозможно.

С одной стороны, эти организации обладают наиболее передовой производительностью и технологиями, представляя направление развития человеческой цивилизации. Они не только удовлетворяют потребности людей, обеспечивают занятость, но и обогащают национальную казну. С другой стороны, они обладают существенными преимуществами в своих отраслях, что возможно приводит к ограничению конкуренции, в результате чего нарушаются свободы рынка. На самом деле они так и работают.

Конкуренция стимулирует инновации и прогресс в технологии и доставляют такие выгоды потребителям. Типичным примером является конкуренция между Intel и AMD в сегменте CPU⁵. За этот период потребитель покупают CPU лучшего качества с более низкой стоимостью. Много считают, не только конкуренция стимулирует технологический прогресс, благодаря высокому

¹Американская компания, управляющая крупнейшей в мире сетью оптовой и розничной торговли, действующей под торговой маркой Walmart.

<https://ru.wikipedia.org/wiki/Walmart> (дата обращения: 20.04.2023г.)

²Global 500 Fortune за 2021 год URL: <https://fortune.com/ranking/global500/>(дата обращения: 20.03.2023г.)

³Годовые отчеты за 2022 год URL: <https://stock.walmart.com/financials/annual-reports/default.aspx> (дата обращения: 20.03.2023г.)

⁴Данные всемирного банка

URL: https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CD?most_recent_value_desc=true

(дата обращения: 20.03.2023г.)

⁵URL: <https://arstechnica.com/gadgets/2020/11/a-history-of-intel-vs-amd-desktop-performance-with-cpu-charts-galore/> (дата обращения 23.03.2023)

уровню концентрации ресурсов монополия также создаёт возможность для ускорения технического прогресса. Следует отметить, что развитие технологии может способствовать экономическому неравенству. Крупные технологические компании, в частности, подпитывают неравенство. Без конкурентов выгоды полученные от технического прогресса не могут распределяться между потребителями, но только среди участников организаций. Между тем монополисты могут задержать развитие технического прогресса, если такой прогресс угрожает их прибылям.

С развитием глобализации в XXI веке появляется всё больше негосударственных транснациональных организаций. Формирование и развитие монополий исторически неразрывно связаны с перерастанием капитализма свободной конкуренции в монополистический капитализм.⁶ В киберпанковской литературе фантазируют мир будущего - когда технологическое развитие находится на пике, искусственный интеллект сосуществует с людьми, но в то же время социальный порядок сильно нарушен, преступность стало неотъемлемой частью общества, у большей части населения ⁷низкий уровень жизни под влиянием «мегакорпорации»⁸, который обозначает вымышленную корпорацию с мощным конгломератом и занимает монопольным положением на разных рынках. Такие мегакорпорации могут игнорировать закон, содержать собственные тяжеловооружённые «частные армии», имеют свои «суверенные» территории и, возможно, даже свергают правительства. Таким образом, кто владеет голосом в мегакорпорации, то «владеет миром».

Ключевые тезисы «Киберпанка» - это отнюдь не паникёрские разговоры. Если мы посмотрим на состав ВВП Южной Кореи, то увидим, что ВВП Южной Кореи состоит из крупных концернов, таких как Samsung Group, LG Group и SK Group и.т.д. Самым крупным концерном является Samsung Group — ее выручка в 2021 году была эквивалентна примерно 20.31% ВВП Южной Кореи⁹. Суммарно этих концернов составляют более 50% всего ВВП Южной Кореи. Это занимает большую долю для страны с развитой экономикой. По сравнению

⁶URL: <https://www.booksite.ru/fulltext/1/001/008/077/891.htm> (дата обращения 23.03.2023)

⁷Rupendra Brahmabhatt What is cyberpunk — and are we already living in it? URL: <https://www.zmescience-com> (дата обращения 18.04.2023)

⁸URL: <https://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1559618> (дата обращения 23.03.2023)

⁹URL: <https://www.statista.com/statistics/1314374/south-korea-samsung-groups-revenue-as-a-share-of-gdp/> (дата обращения 23.03.2023)

с Японией компания Toyota¹⁰ приходится только 5.7% ВВП¹¹, а американский Walmart¹² приходится 2,4%¹³.

Капитализм, не ограниченный какими-либо процессами регулирования, объективно ведёт к концентрации производства и монополиям. Это приводит к увеличению неравенства между богатыми и бедными. В 2018 году совокупное богатство 26 самых богатых людей мира достигло 1,4 триллиона долларов — столько же, сколько общее состояние 3,8 миллиарда¹⁴ беднейших людей.¹⁵ В 2022 году богатство 1% богатейших людей мира более чем в два раза превышает богатство 6,9 млрд человек.¹⁶ Когда ресурсы всегда находятся в руках нескольких человек, богатство общества перестанет в обращение оборот, народ бросает надежду стремиться к лучшей жизни, общество начинает терять порядок, следовательно, бедность и преступность растут.

Таким образом, для защиты конкуренции в настоящее время более 130¹⁷ стран и регионов в мире приняли антимонопольные законы. В 2019 году США оштрафовали Facebook на 5 млрд долларов¹⁸. В 2018 г. ЕС наложил на Google штраф в размере 4,34 млрд евро за злоупотребление доминирующим положением на рынке¹⁹. 31 августа 2021 года Южная Корея запретила магазинам приложений²⁰, таким как Apple и Google, принудительно использовать определённые платёжные системы. В 2022 году суд признал законность штрафа в размере 1,3 млрд рублей в

¹⁰URL: https://global.toyota/pages/global_toyota/ir/financial-results/2022_4q_summary_en.pdf
(дата обращения 23.03.2023)

¹¹ URL: <https://tradingeconomics.com/japan/gdp-constant-prices> (дата обращения 23.03.2023)

¹²URL:https://s201.q4cdn.com/262069030/files/doc_financials/2022/ar/WMT-FY2022-Annual-Report.pdf
(дата обращения 23.03.2023)

¹³ URL: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CD?locations=US> (дата обращения 23.03.2023)

¹⁴ В 2018 года численность населения мира достигла больше 7 миллиардов человек

URL: <https://www.un.org/ru/un75/shifting-demographics> (дата обращения 19.04.2023)

¹⁵URL: <https://edition.cnn.com/2019/01/20/business/oxfam-billionaires-davos/index.html> (дата обращения 23.03.2023)

¹⁶URL:<https://www.oxfam.org/en/press-releases/richest-1-bag-nearly-twice-much-wealth-rest-world-put-together-over-past-two-years> (дата обращения 23.03.2023)

¹⁷ 黄勇. 十三届全国人大常委会专题讲座第二十三讲 完善反垄断法律制度 强化竞争政策基础地位, 2004

Хуан юн. Доклад по теме: Совершенствование антимонопольной правовой системы и укрепление основных позиций конкурентной политики. 23-е Мероприятие Постоянного комитета 13-го Всекитайского собрания народных представителей, 2004

(<http://www.npc.gov.cn/npc/c30834/202104/2c6651232feb47b0824d72c81d9ac578.shtml> дата обращения: 13.03.2023г.)

¹⁸Facebook оштрафовали на пять миллиардов долларов (URL: <https://rg.ru/2019/07/24/facebook-oshtrafovali-na-pyat-milliardov-dollarov.html> (дата обращения:10.03.2023г.)

¹⁹ЕК оштрафовала Google на €4,34 млрд за нарушение антимонопольных законов (URL: <https://www.rbc.ru/rbcfreeneews/5b4f23419a794753cbf8294e> дата обращения:10.03.2023г.)

²⁰Новость по экономике: Южная Корея лишит Google и Apple монополии при оплате приложений (URL: <https://www.interfax.ru/business/787720> дата обращения:10.03.2023г.)

отношение Booking.com²¹. За последние годы Антимонопольное Бюро Китая наказало огромные штрафы на такие интернет-платформы, как Alibaba²², Group Meituan²³ и Didi Chuxing²⁴.

Отсюда, мы можем видеть, что при нарушении антимонопольного законодательства организации могут нести большие убытки. Кроме того, правонарушителем может быть не только юридическое лицо, но и должные лица, а также группы лиц, которые могут нести как гражданскую, так и уголовную ответственность. Помимо этого, ст. 38 ЗоЗК №135-ФЗ установлено принудительное разделение или выделение организаций, что создаёт угрозу для самой компаний, ведь никому хочется идти по стопам Standard Oil Trust²⁵.

Современная теория микроэкономики утверждает, что конкуренция способствует эффективному распределению ресурсов, а монополистические деятельности как вид нарушения антимонопольного законодательства имеет огромные негативные последствия на ограничение, устранение конкуренции и ущемление интересов иных участников рынка в том числе потребителей. В результате чего не только потребители теряют свои выгоды, инвесторы несут риски выплаты штрафов, но и репутации организаций и долготелний, устоявшийся рыночный имидж может испортиться, а также ухудшиться рыночный порядок. Монополия не далеко от нас. Данный вопрос имеет актуальность для исследования.

Степень разработанности исследования. Идея о исследовании данной темы произошла когда я составляю отчёты организаций для отраслевого анализа. Существует столько методов для выявления признаки финансового мошенничества, подготовлена еще антикоррупционная политика в нефинансовой отчетности, а почему никто не обращает внимание на монополию? Во-первых, в отличии от «коррупции», представляющей одно из древнейших явлений в системе общественных отношений, «монополия» стала острой проблемой только за последние десятки лет. По сравнению с коррупцией или другими видами финансового мошенничества вред монополистической деятельности имеет более скрытым характером. В преступности финансового мошенничества всегда существуют конкретные лица в качестве потерпевших. Например, если сотрудники совершают присвоение денежных средств от организаций, или

²¹Суд подтвердил штраф в 1,3 млрд рублей для Booking.com от ФАС (URL: https://rapsinews.ru/judicial_news/20221101/308435741.html дата обращения:10.03.2023г.)

²²China fines Alibaba record \$2.75 bln for anti-monopoly violations (URL: <https://www.reuters.com/business/retail-consumer/china-regulators-fine-alibaba-275-bln-anti-monopoly-violations-2021-04-10/> дата обращения:10.04.2021г.)

²³Chinese delivery giant Meituan handed \$527 million antitrust fine (URL: <https://www.reuters.com/article/china-regulation-meituan-idUSKBN2GY0U5>дата обращения:10.04.2021г.)

²⁴China regulator fined internet platforms including Didi for illegal merger deals (URL: <https://www.reuters.com/technology/china-regulator-fined-internet-platforms-including-didi-illegal-merger-deals-2021-07-07/> дата обращения:07.07.2021г.)

²⁵ Standard Oil Trust (URL: <https://www.u-s-history.com/pages/h1804.html> дата обращения 16.03.2023)

получают откаты от поставщика, тогда потерпевшие становятся собственниками организации. Если составляют фиктивные сделки к увеличению выручки и прибыли для украшения финансовой отчетности, то потерпевшие могут быть мелкими участниками или акционерами. Одним словом, в таких случаях всегда есть лица заботятся свои интересы и составляют меры и защищают от преступности. В отличий от них потерпевшие при монополистической деятельности часто являются неопределённым кругом лиц, и целом общества. Еще одна причина заключается в том что, в больших случаях бенефициарами являются собственники и менеджеры организации. Они получают огромные выгоды, следовательно, у них отсутствуют мотиваций раскрыть данных о конкуренции. Следовательно, в настоящее время практически не обнаружены научных исследований ни в российской литературе и ни в китайской литературе по нашей теме. Однако, для достижения нашей цели исследования нам необходимо решить ряд задач. Эффективности общества увеличивается за счет раскрытия информации. В этой связи можно особо отметить работы Бентам (Bentham) Иеремиа, Becker, Gary S, Richard Allen Posner, Billings Learned Hand, Hu Weixing, М.Н.Андрющенко, В.С.Дорохин, Г.В.Калягин, Г.В.Калягин, С.А.Курочкин, В.И.Никитинский, Л.Л.Попов, А.В.Молчанов, И.С.Самощенко, В.И.Никитинский, А.Б.Венгеров, Ю.А.Тихомиров, М.Д. Шаргородский для обоснования раскрытие информации является объектом бухгалтерской отчетности следует отметить высокую степень научной степень значимости Пятов М.Л., Соколов Я. В., Генералова Н.В., Соколова А.А., Соколова Н.А., Карельская С.Н.

Целью моего исследования является разработка предложений в области наблюдения за состоянием конкуренции путем предоставления и анализа информации в финансовой отчетности компаний.

Объект исследования представляют показатели, характеризующие положение хозяйствующего субъекта в конкурентной среде.

Предмет исследования – нормативно-правовые акты и профессиональные стандарты, устанавливающие правила учета и представления в отчетности данных, формирующих показатели, характеризующие положение компаний в конкурентной среде.

Практическая часть работы содержит оценку содержания отчетности ПАО «МТС», ПАО «Мегафон», ПАО «Газпром», ПАО «Роснефти» и ПАО «ТМК» в качестве примеров информирования заинтересованных лиц о состоянии конкуренции с позиций этих компаний.

Задачи исследования. Цель исследования определила постановку следующих его задач:

- 1) Доказать, что раскрытие информации увеличивает эффективность общества.

2) Показать возможность обнаружения количественного показателя доминирующего положения хозяйствующего субъекта на рынке посредством анализа данных финансовой отчетности;

3) Определить набор показателей, необходимых для раскрытия состояния конкуренции в отчетности компаний.

4) Установить место показателей состояния конкуренции в разделах бухгалтерской отчетности.

5) Выявить актуальные проблемы в практике раскрытия состояния конкуренции;

6) Предложить подходы к (методы) устранению (устранения) этих проблем и возможные направления совершенствования действующего законодательства.

Гипотеза данного исследования состоит в том, что раскрытие информации о положении компаний в конкурентной среде в их публичной отчетности является эффективным методом уменьшения правонарушений в данной области экономических отношений, так как позволяет обнаружить доминирующее положение хозяйствующего субъекта и состояние конкуренции посредством анализа финансовой отчетности.

Методологическая основа исследования. В целях цивилистического исследования основана нашей темы используется междисциплинарный метод исследования в сфере экономической теории и правовой отраслях. Для изучения деталей технико-юридической и нормативной основы послужил формально-логический метод и системный подход. В процессе работы применялись общенаучные методы и приёмы: научная абстракция, моделирование, анализ и синтез, группировки, сравнение и другие.

Теоретическую основу исследования составили труды российских и зарубежных ученых в области теории и организации бухгалтерского учета, теории гражданского права и правоприменительной практики в области регулирования конкуренции. В ходе исследования изучены и обобщены общая и специальная литература, разработки ведущих организаций в области бухгалтерского учета, материалы научных конференций и семинаров.

Нормативную основу исследования составили законодательные и другие нормативные акты, соответствующие методические материалы, МСФО.

Научная новизна работы состоит в разработке и обосновании предложений по уточнению содержания финансовой отчетности с целью информационного обеспечения принятия решений в области регулирования конкуренции и ограничения монополий.

В частности, в результате проведенного исследования:

- Обоснован набор показателей, включение которых в публичную финансовую отчетность оптимизирует оценку их конкурентного положения на рынке.

- Предложены методы анализа современной финансовой отчетности в целях определения степени монополизации ими соответствующих рынков.

- Разработан набор предложений по совершенствованию действующих стандартов в области бухгалтерского учета, направленных на развитие практики антимонопольного регулирования.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности их прямого применения для получения информации о состоянии конкуренции определенного товара по конкретным видам экономической деятельности, а также совершенствования нормативного документа путем формулировании наиболее понятного текста для исполнения нормативных документов в бухгалтерской практики.

Структура исследования обусловлена её целями и задачами. Научно-квалификационная работа состоит из трёх глав, объединяющих девять параграфов, заключения и списка использованных нормативно-правовых актов и специальной литературы, приложений, и аннотации.

В первой главе раскрывается понятие эффективности права с юридической и экономической точки зрения и доказывается, что раскрытие информации является эффективным методом увеличения прозрачности бизнеса с целью наблюдения состояния в области конкуренции.

Вторая глава посвящена обоснованию раскрытия информации о конкуренции в бухгалтерской отчетности, а также проблемам и перспективам раскрытия состояния конкуренции в разделе ПБУ9/99 "Доходы организации" и ФСБУ 5/2019 "Запас".

В третьей главе обсуждаются ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам и МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» с реальными примерами. Развитие антимонопольной политики как тенденция в нефинансовой отчетности и как реализовать антимонопольный комплаенс в РФ.

Глава 1 Раскрытие информации как метод наблюдения состояния конкуренции

1.1 Эффективность права с юридической точкой зрения

Проблема эффективности правовых норм интересуют много ученых, не только среди философов, юристов, экономистов, но и политиков, а также социологов. Существуют разные аспекты оценки эффективности права. Слово «эффективность» означает результат, следствие каких-либо причин, действий. Эффективность в широком смысле слова – мерило общественной практики²⁶. М.Н. Андрищенко²⁷ считает, что эффективность есть мера возможности с точки зрения ее близости к наиболее целесообразному, необходимому (нужному) человеку результату. И.С. Самощенко, В.И. Никитинский, А.Б. Венгеров дали определение²⁸ - эффективность правовых норм выражает отношение между фактически достигнутым, действительным результатом и той социальной целью, для достижения которой были приняты соответствующие правовые нормы. С.Н. Сабанин²⁹ считает, определение «эффективность правовых норм» как соотношения между фактическим результатом их действия и теми социальными целями, для достижения которых эти нормы были приняты. Такое мнение приняло большинство ученых, а также китайский ученый Ху Вэйсин (胡卫星)³⁰. Он подчеркнул, что эффективность одного законодательства нельзя рассматривать как суммирование эффективности каждой его статьи. Кроме того, понятие эффективности права и эффективности правоприменительной деятельности отличаются. Рост эффективности правоприменительной деятельности, возможно приводит к увеличению эффективности права. Но усиление правовой деятельности отражает только повышение эффективности работы соответствующих правовых органов, но не обеспечивает полного действия закона.

Для оценки эффективности очень важно определение цели права. Ху Вэйсин выделяет: цели высокого уровня – решить основные проблемы с глобальными и фундаментальным, можно

²⁶ Захарова О. С. Эффективность норм административно- деликтного права // Вестник ВГУ. Серия: Право. 2006. №1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-norm-administrativno-deliktnogo-prava> (дата обращения: 10.04.2023).

²⁷ Андрищенко М.Н. Понятие эффективности и его философский смысл // Учен. зап. каф. обществ. наук вузов г. Ленинграда. Вып. 12. Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1971. С. 45 – 46.

²⁸ Венгеров А.Б., Никитинский В.И., Самощенко И.С. К методике изучения эффективности правовых норм // Советское государство и право. - М.: Наука, 1971, № 9. - С. 70-78

²⁹ Сабанин С.Н. Проблема повышения эффективности институтов освобождения от уголовной ответственности или наказания. Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Свердловск, 1981. - 207 с.С46

³⁰ 胡卫星.论法律效率[J]//中国法学, 1992(3)

Ху Вэйсин, О правовой эффективности // [Журнал], Закон Китая, 1992 г. (3)

URL: <https://www.cnki.com.cn/Article/CJFD1992-ZGFX199201016.htm> (дата обращения: 10.04.2023).

и называется конечной целью; цели среднего уровня – решить проблему в определённой области или регулировать важные социальные отношения; цели низкого уровня – решить локальные или конкретные проблемы. Кроме того, цели еще могут выделить на краткосрочная, промежуточная и долгосрочная цели. Путем классификаций целей мы можем определить и оценить эффективность права с разных аспектов и уровней.

Ю.А. Тихомиров³¹ считает эффективность законодательства заключается в обеспечении качества: 1) правильный выбор предмета регулирования и соблюдение требований к концепции законопроекта и проекту технического задания на его разработку; 2) соблюдение требований к процедуре подготовки законопроекта; 3) соблюдение требований к тексту проекта закона - избежать путаницы и неточность чтобы уменьшить затраты на выяснения и возможной потери общества; 4) антикоррупционный анализ проекта закона; 5) соблюдение требований юридической техники; б) ресурсное обеспечение (материальное, финансовое, кадровое, информационное)³². Без ресурсного обеспечения не только снижает эффективность, но и возможно создавать препятствие реализации права.

Положение о мониторинге правоприменения в Российской Федерации утверждается Указом Президента Российской Федерации от 20 мая 2011 г. N 657. Советом Федерации РФ перечислял следующие показатели для оценки эффективности права: а) показатели позитивного использования закона для решения определённых задач, введения режимов деятельности субъектов права; б) показатели нарушений законов (по видам и т. п.); в) информация о благоприятных правовых последствиях, например, создание стимулирующих условий деятельности, повышение правовой культуры и т.п.; г) информация об отклонениях от норм законов ввиду их плохого качества, чрезмерной концентрации регулирования; д) информация об отклонениях позитивного свойства – о пробелах либо новых явлениях, которые могут быть предметом правового регулирования; е) информация о «теневом» праве как квазирегуляторе.³³

Однако, существует сложность в определении полученных результатов действия норм права. Как мы можем признать результат именно от действия права, а не как следствие других факторов? Результат, достигнутый от действия права может быть полезным, нейтральным или негативным. Если результат полученный находится в пределах намеренной

³¹ Ю.А. Тихомиров-заслуженный деятель науки РФ, доктор юридических наук, профессор, первый заместитель директора Института законодательства и сравнительного правоведения, директор Института правовых исследований ГУ-ВШЭ

³² Тихомиров Юрий Александрович Эффективность закона: от цели к результату // Журнал российского права. 2009. №4 (148). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-zakona-ot-tseli-k-rezultatu> (дата обращения: 18.04.2023).

³³ Доклад Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 2007 г. «О состоянии законодательства в Российской Федерации» / под общ. ред. С. М. Миронова, Г. Э. Бурбулиса. М., 2008. С. 524

цели, то он является полезным. Если результат (ожидаемый и неожиданный) является отклонением от цели, тогда он является негативным. Таким образом, при анализе результат действия права только сопоставить все его стороны результатов полезных и негативных, и получить итоговую оценку. Уточнение этого момента имеет большое значение для совершенствования законодательства. В законодательной практике часто используются дополнительные положения к закону, чтобы исключить неблагоприятные последствия, которые могут быть вызваны применением закона. И когда вредные результаты, вызванные реализацией закона, не могут быть исключены дополнительными положениями, мы можем определить социальную роль закона только на основе сравнения результатов реализации закона. Если неблагоприятные последствия применения закона перевешивают его положительные последствия, следует рассмотреть вопрос об изменении и отмене закона. И когда применение закона вызвало определённые неблагоприятные результаты, но не превышает общих положительных результатов, вызванных применением закона, тогда закон может продолжать применяться.

Сказанное выше, позволяет сделать следующие выводы: «Эффективность правовых норм» может быть оценена как соотношение между фактическим результатом их действия и теми социальными целями, для достижения которых эти нормы были приняты. Намеренная социальная цель не только является необходимой предпосылкой для разработки и внедрения закона. Ее правильное определение также обеспечивает качество эффективности права. Без установления целей мы не можем оценить эффективность права. Кроме того, эффективность права еще зависит от качества и полноты законотворчества. Следует отметить, мониторинг и анализ показателей после применения закона является обратной связью для сопоставления цели с результатом.

Для разработки предложений в области наблюдения за состоянием конкуренции путем предоставления и анализа информации в финансовой отчетности компаний, необходимы изучить действующие законы и нормативные акты в области бухгалтерского учета. Эти рассуждения позволяют нам понять как оценить эффективность права и нормативных документов. В процессе работы проверяем их установленные цели с полученными результатами, соблюдение требований текста, а также качество их исполнения.

1.2 Эффективность права с экономической точкой зрения

Эффективность является классической задачей в экономике. Процесс экономической деятельности – это процесс оптимального распределения различных экономических ресурсов. С момента появления обмена и права собственности *«все начинали что-либо выменивать на то, что могли произвести сами. Как замечал Адам Смит, постепенно складывалась социальная структура, в рамках которой «каждый человек живет обменом или становится в известной мере торговцем, а само общество превращается... в торговый союз»*³⁴. В результате чего привелось повысить эффективность общества. А. Смит (Adam Smith, 1723-1790) считает, что двигателем человеческого развития является стремление к улучшению условий жизни человека, представляющее собой стремление к увеличению частного и общественного богатства. Также имеют значение идея «невидимой руки»³⁵ рынка и идея эгоистического интереса, неразрывно связанного с эмпатией. Экономическая эффективность - результативность производства, соотношение между результатами и затратами хозяйственной деятельности результата³⁶.

Под понятием эффективность еще понимаются рациональность использование ресурсов. Можно сказать, что идея «рационального человека» - это предпосылки концепции эффективности в экономике. Это означает, что индивид принимает рациональное поведение и стремится к максимальной выгоду при ограничении ресурсов. Такими выгодами могут быть «удовольствие», «полезность», «счастье» или «благополучие». В основном существует следующие подходы для оценки эффективности благополучия общества.

- *Критерий «Утилитаризм»*

Основоположник утилитаризма И. Бентам (Jeremy Bentham, 1748-1832) предполагает, что *«природа поставила человечество под управление двух верховных властителей, страдания и удовольствия.»*³⁷. Он предлагает с одной стороны сложить все удовольствия и с другой стороны все страдания. Если перевес будет на стороне удовольствия, тогда это будет хорошим основанием для действия определенным лицом, если результат будет на стороне страдания, то

³⁴ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов // Антология экономической классики. В 2 т. М., 1993. Т. 1. С. 97. Цит. по Карапетову А.Г. Экономический анализ права // М.: Изд-во Статут 2016. С158.

³⁵ Метафора «невидимая рука» обозначает выявленную А. Смитом закономерность, в соответствии с которой эгоистический индивид при достижении своих целей одновременно улучшает благополучие общества в целом. Цит. по В. С. Дорохин, А. В. Поляков. О некоторых идейных источниках теории максимизации богатства Ричарда Познера. Адам Смит и Иеремия Бентам. М / Экономическая теория Актуальные проблемы экономики и права. 2020. Т. 14, № 4

³⁶ См. Экономический словарь- «экономическая эффективность» URL: <https://dic.academic.ru/> (дата:31.05.2022)

³⁷Бентам (Bentham) Иеремия. Введение в основания нравственности и законодательства URL: https://platona.net/load/knigi_po_filosofii/istorija_prosveshhenie/bentam_i_vvedenie_v_osnovanija_nravstvennosti_i_zakonodatelstva_1998/11-1-0-1586 (дата обращения: 13.03.2023г.)

это даёт основание не совершать соответствующих действий вообще. Он рассматривал индивидуальные (частные) интересы в качестве единственно реальных и сводил общественные интересы к совокупности индивидуальных интересов, который утверждает руководящим принципом поведения принцип полезности с критерием — «наибольшее счастье наибольшего числа людей»³⁸. Согласно критерию Бентама, *функция общественного благосостояния* w

$$(u_1, \dots, u_n) = \sum_{i=1}^n U_i, \text{ где } w - \text{общественное благосостояние; } n - \text{количество индивида; } u -$$

полезность индивида. На основании его теории экономисты создали теорию потребительского поведения, основанную на гипотезе о сопоставимости полезности самых разнообразных благ.

Кроме того, Бентам полагает, что *«Прибыль от преступления – это сила, которая побуждает человека совершить правонарушение. Тяжесть наказания – сила, удерживающая его от этого. Если первая сила превосходит вторую, преступление будет совершено, если наоборот – преступление не будет совершено»*. Его сочинении «Теория наказаний и наград»³⁹ гласит, «государство, предоставляя гражданам возможность преследовать собственные цели, должно гармонизировать различные интересы людей, выполнять лишь регулятивную роль посредством наказания и награды. Поведение людей может регламентироваться различными санкциями.....Наказание применяется не для исправления правонарушителя, а с целью назидания и вразумления других.»⁴⁰

Однако, его теорию получили много критики. Наиболее уязвимые стороны Бентамовского утилитаризма связаны с упрощённостью принимаемой им модели человеческого поведения. Во-первых, между личностями отличаются ценности, соответственно понятие счастья отличаются. Например, мазохисты получают удовольствие из боли, что для остальных это страдание. Когда мы суммируем удовольствие мазохиста как полезность U_1 и полезность остальных как U_2 , мы могли видеть такую ситуацию: $W < U_1 + U_2$. Это означает, что общие полезности меньше, чем полезность одной группы плюс второй группы человека, из-за того, что полезность одного человека приносит страдание другому человека.

Другим противоположным примером является когда $W > U_1 + U_2$, то есть общая полезность больше, чем сумма полезностей двух группы. Это объясняется Мэн-цзы (孟子, 372 до н.э.—289

³⁸ См. Этика: энциклопедический словарь The greatest happiness of the greatest amount of people

³⁹ опубликовал. на франц. яз. («Théorie des peines et des récompenses», vol. 1–2, 1811); англ. издания: «The rationale of reward», 1825; «The rationale of punishment», 1830].

⁴⁰ Большая российская энциклопедия URL: <https://bigenc.ru/sociology/text/1858844> (дата: 01.06.2022)

до н.э.) «独乐乐不如与众同乐» (перевод - Лучше наслаждаться музыкой с большинством людей чем веселиться одному)⁴¹.

Во-вторых, недостаток утилитаристского критерия заключается без учета справедливости общества. По таблице №1. Он учитывает только общую полезность, ему без разницы какие полезность у личного человека. Тогда будет противоречие по критерию «наибольшее счастье» составляет 235, а «наибольшим числом» составляет 225.

Группа	U_1	U_2	U_3	W по Бентам
А	80	70	75	225
Б	140	60	35	235

Таблица №1 полезность группы А и Б по Бентам

Бертран Рассел (англ. Bertrand Arthur William Russell, 3rd Earl Russell; 1872 — 1970)⁴² также критикует, что Бентам пропустил момент, « если каждый человек гонится за собственным удовольствием, то как мы сможем гарантировать, что законодатель будет заботиться об удовольствии человечества в целом? Положим, после действия благосостояние k членов из общества будет вырост, одновременно благосостояние остальных членов общества ($n - k$)

$$W' n > W_n, \quad W' n = W' k + W' n - k, \quad W' k = \sum_{i=1}^k U' k,$$

снизится так, в форме: $W' n - k = \sum_{i=1}^{n-k} U' n - k,$

$$W' k > W' n - k$$

По критерию утилитаризма такое действие будет совершиться, так как общее благосостояние стало лучше, таким образом полезность k членов является значительно важнее чем потерь ($n - k$) членов. Если мы еще будем ввести коэффициенты a_i , характеризующие значимость для общества благосостояния i -го субъекта, мы получим несколько модифицированный утилитаристский критерий: $W_n = \sum_{i=1}^n a_i U_i$. В такой формулировке критерий

Бентама предполагает возможность межличностного сравнения не только индивидуальных полезностей, но и общественной "значимости" самих членов общества.⁴³

Таким образом, возникают сложность учета полезность и конфликт между индивидуальной полезностью и общей полезностью.

⁴¹ 孟子 «孟子» Мэн-цзы «Мэн-цзы» URL: https://so.gushiwen.cn/mingju/juv_7b829866b7a6.aspx (дата обращения 11.04.2023)

⁴²Бертран Рассел История западной философии, с510 URL: <https://adebiportal.kz/upload/iblock/e56/e56222dcbfd097cc148f6e8e08a41eea.pdf> (дата обращения: 10.04.2023)

⁴³ Гальперин В. М., Игнатьев С. М., Моргунов В. И. Микроэкономика В 2-х томах. Институт "Экономическая школа", Санкт-Петербург, 2004. Г.16.2

- Критерий Нэша

По Нэшу (John Forbes Nash, Jr, 1928-2015) увеличение благосостояния богатого ведёт к меньшему снижению благосостояния бедного. Либо наоборот: увеличение благосостояния бедного снижает благосостояние богатого на меньшую величину. Вывод, следующий из модели Нэша: снижение экономической дифференциации населения ведёт к росту общественного благосостояния.⁴⁴ Кроме того, по сравнению с критерием утилитаризма Бентама, критерий Нэша учитывает дифференциацию благосостояния индивидов. Его формула представляет как

$$\text{следующим: } W_n = \prod_{i=1}^n U_i.$$

Если мы сравним расчёта благосостояния по Бентаму и по Нэшу, тогда мы получаем новую таблицу №2, что показывает, хотя по критерию Бентама общая полезность общества равняется, но из-за различий полезности индивида по критерию Нэша третье общество получает больше значения, так как он отражается еще и справедливость распределению благосостояния общества.

U_1	U_2	U_3	W по Бентам	W по Нэшу
15	20	25	60	7500
10	20	30	60	6000
20	20	20	60	8000

Таблица №2. Сравнение расчёта благосостояния по Бентаму и по Нэшу

Следует отметить, что при оценке эффективности полезности необходимо учитывать кардиналистский подход, который базируется на законе убывающей предельной полезности. Скажем, если доход одного субъекта вдвое превышает доход другого, то очевидно, что первый может приобрести и вдвое большее количество благ. Однако в силу закона убывающей полезности дохода он сможет извлечь из потребления этих благ полезность, менее чем вдвое большую по сравнению с субъектом с вдвое меньшим денежным доходом.

- Эффективность по Парето (Vilfredo Federico Damaso Pareto, 1848-1923)

Критерий Парето: а) Благосостояние общества повышается, если растёт благосостояние хотя бы одного члена общества и при этом благосостояние других не уменьшается; б) Экономика достигла оптимума, если при имеющихся производственных возможностях больше нельзя повысить благосостояние хотя бы одного члена общества, не уменьшая благосостояния других его членов.

⁴⁴ Селищев А.С. Микроэкономика, учебник для вузов. Издательство: Питер Год издания: 2002.
URL: https://studbooks.net/1873618/ekonomika/obschee_ravnovesie_ekonomike (01.06.2022)

Если мы его применим на практику для оценки эффективности права, тогда критерий эффективности по Парето выполняется, если закон или судебное решение приведёт к улучшению положения хотя бы одного индивида, не ухудшая положения других, этот закон (судебное решение). Стоит отметить, что мы можем судить, является ли состояние оптимальным по Парето, но мы не можем сравнивать две оптимальности по Парето, другими словами, если оба оптимальны, то какое из них является оптимальным, экономическая теория уже не отвечает на такой вопрос. Решение этой задачи требует добавления чего-то помимо экономики, допустим ценности.

Кроме того, существуют недостатки в данной критерии: предпочтения индивидов рассматриваются как заранее заданные и неизменные. Такие предпочтения не существуют на практике. Принцип эффективности по Парето не принимает во внимание справедливость распределения доходов. Достигнутое состояние Парето оптимума не означает что это идеальное состояние в реальной жизни. Например, в обществе есть один миллионер и один голодающий нищий. Если тот миллионер может поделить маленькую часть, хотя бы 0.01% своего блага голодающему нищему, тогда тот голодающий нищий может избежать смерть от голода. Однако, такое перераспределение благ принёс ущерба миллионеру, поэтому по критерию Парето такого перераспределение не рассматривается. Но если по критерию утилитаризма данное перераспределение может осуществляется, так как оно увеличивает благосостояние всего общества за счёт резкого увеличения благосостояния нищего и незначительного уменьшения блага миллионера. Такое улучшение получается название «Критерий Калдора–Хикса».

- Критерий Калдора–Хикса⁴⁵

Повышение экономической эффективности имеет место в тех и только тех случаях, когда в новой ситуации индивиды, которые получили дополнительные выгоды, способны компенсировать проигравшим их потери и при этом остаться в выигрыше по сравнению с первоначальной ситуацией.⁴⁶ Если в состоянии нет места для улучшения Калдора-Хикса, то это состояние достигло эффективности Калдора-Хикса. По сравнению с критерий Парето условия

⁴⁵ Экономист Николас Калдор, барон Калдор (Nicholas Kaldor, Baron Kaldor, 1908-1986) и экономист Хикс, Джон Ричард (Sir John Richard Hicks, 1904-1989)

⁴⁶ Экономика общественного сектора : учебник для академического бакалавриата / Л. И. Якобсон [и др.] ; под редакцией Л. И. Якобсона, М. Г. Колосницыной. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 558 с. — (Бакалавр и магистр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-03268-0. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/403521> (дата обращения: 11.04.2023).

критерия Калдора-Хикса шире. Согласно критерию Парето при применении закона или каких правил пока хоть одному человеку причинен ущерб, все применения не могут быть осуществлены. Однако согласно Калдора-Хиксу если в результате действия правила или закона приведёт к увеличению благосостояния всего общества, тогда данные реформы могут быть осуществлены.

- Критерий Ролза

Критерий Ролза (Джон Бордли Ролз перевод с *John Bordley Rawls, 1921-2002*) называют максиминным, поскольку он требует максимизации полезности субъекта, благосостояние которого минимально.⁴⁷ Поскольку люди, как правило, не склонны к риску, они попытаются застраховать себя от низких доходов или невысокого социального статуса в будущем и выберут в качестве критерия справедливого распределения благосостояния.

$$W = \min (u_1, u_2, \dots, u_n),$$

Одним словом, по его критерию благосостояние общества оценивается по благосостоянию самого слабого его члена. Совокупное благосостояние, как произведение полезностей.

Концепцию Ролза часто упрекают в абсолютизации несклонности членов общества к риску. Даже пребывая в изначальном состоянии, многие могут принять риск оказаться в будущем (когда спадёт "вуаль незнания") внизу пирамиды доходов ради того, чтобы получить и испытать шанс оказаться вверху ее.

- Критерий Ницше

Критерий Ницше (*Friedrich Wilhelm Nietzsche, 1844-1900*) (Е. Гайдара⁴⁸). Эта модель является прямой противоположностью предыдущей. В ней общество призвано спасти новый класс богатых собственников, который выведет страну на путь процветания⁴⁹.

$$W = \max (u_1, u_2, \dots, u_n),$$

Отсюда мы можем видеть, что эффективность является классической задачей в экономике. Она понимается как результативность производства, соотношение между результатами и затратами хозяйственной деятельности результата. Иногда она показывает рациональность использования ресурсов. Существует следующие подходы для оценки эффективности благосостояния общества, например критерий утилитаризма - «наибольшее счастье

⁴⁷ Гальперин В. М., Игнатъев С. М., Моргунов В. И. Микроэкономика В 2-х томах. Институт "Экономическая школа", Санкт-Петербург, 2004. Г.16.2

⁴⁸ Егор Тимурович Гайдар — российский либеральный реформатор, государственный и политический деятель, экономист, доктор экономических наук. Один из основных руководителей и идеологов экономических реформ начала 1990-х в России URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/> дата обращения: 18.04.2023г.

⁴⁹ Селищев А.С. Микроэкономика, учебник для вузов. Издательство: Питер Год издания: 2002. С448 URL: https://www.biznesbooks.com/components/com_jshopping/files/demo_products/selishchev-a-s-mikroekonomika.pdf дата обращения: 18.04.2023г.

наибольшего числа людей», критерий Нэша с учетом справедливости, эффективность по Парето, критерий Калдора–Хикса, критерий Ролза и критерий Ницше. Благодаря этим великой экономической теории появился новый метод и дисциплина - экономический правовой анализа для оценки права.

1.3 Раскрытие информации увеличивает эффективность общества

Современная теория экономического анализа права берет свое начало в 1960–1970-е годы в США в работах экономистов Рональда Коуза (Ronald Harry Coase, 1910-2013)⁵⁰ и Гэри Беккера (Gary Stanley Becker, 1930-2014)⁵¹, а также юристов Ричарда Познера⁵² и Гвидо Калабреззи⁵³, данное направление стало доминирующей научной школой правовой мысли в США. Оно имеет две основные цели, предопределяющие два основных направления такого анализа. Во-первых, позитивный экономический анализ определяет степень соответствия действующих правовых норм требованиям экономической эффективности. Во-вторых, нормативный экономический анализ предполагает внесение изменений в правовые нормы, основываясь на выводах экономической теории.⁵⁴

- Критерий максимизации благосостояния

Из творческого наследия И. Бентама Познером выделена идея удовольствия как критерия оправданности действий, хотя он ее и критиковал. Удовольствие Познер заменил на полезность, направленную на максимизацию богатства. Познер признает также, что Бентаму принадлежит мысль, ставшая одной из ключевых в экономическом анализе права, мысль о том, что наказание – это способ возложения издержек за преступную деятельность. Познер полагает, что если блага находятся в руках людей, готовых предложить за них максимальную цену, то общество достигнет цели максимизации совокупного богатства. Например, аукцион прав на выброс углерода.

⁵⁰английский экономист, один из родоначальников нового институционализма, лауреат премии по экономике памяти Альфреда Нобеля «за открытие и прояснение точного смысла трансакционных издержек и прав собственности в институциональной структуре и функционировании экономики» см. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/> дата обращения 12.04.2023

⁵¹Гэри Стэнли Беккер - американский экономист, лауреат Нобелевской премии 1992 года «за распространение сферы микроэкономического анализа на целый ряд аспектов человеческого поведения и взаимодействия, включая нерыночное поведение»[3] см. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/> дата обращения 12.04.2023

⁵²судья Апелляционного суда Соединенных Штатов в седьмом судебном округе Чикаго и старший преподаватель в школе права Чикагского университета. Ричард Познер один из влиятельнейших учёных в правовых и экономических движениях США см. URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki/> дата обращения 12.04.2023

⁵³алабреззи, наряду с Рональдом Коузом , является основателем права и экономики URL: https://hmn.wiki/ru/Guido_Calabresi дата обращения 12.04.2023

⁵⁴Г.В. Калягин «курс экономический права анализа» <http://www.econ.msu.ru/departments/pie/staff/G.V.Kalyagin/cd1484/> дата обращения 12.04.2023

Иногда, эффективность правовых норм понимается как способность с наименьшими издержками воздействовать на общественные отношения.⁵⁵ Карапетов А. Г. считает, что эти *ex ante* издержки на принятие и *ex post* издержки на реализацию правовых норм необходимо хотя бы приблизительно оценивать и сопоставлять между собой, стремясь выбрать такое решение, которое будет провоцировать наименьшее значение общего размера этих двух типов бюджетных издержек⁵⁶.

Одним из ярких примеров такого аналитического инструмента является «формула Лернда Хенда»⁵⁷, которая выработана судьёй Лерндом Хендом⁵⁸ (Billings Learned Hand, 1872-1961) при определении вины в форме небрежности. Он указал, что для определения вины в форме небрежности со стороны причинителя вреда в рассматриваемом деле ключевое значение имеют три элемента: P - вероятность наступления события, которое привело к причинению вреда потерпевшему; L - размер причинённого ущерба в случае наступления указанного события; B - расходы по принятию мер предосторожности, которые необходимы для предотвращения наступления события, причиняет вред. Если $B > P * L$, то означает расходы для предотвращения наступления события больше чем размер причинённых ущерба. В этом случае если человек принимает меры для предотвращения, то вызывает потери эффективности в обществе. Чтобы избежать такие потери, он может не принимать мер предосторожности в экономической смысле. Если $B < P * L$, тогда это означает, что при наступлении события размер ущерба больше чем расходы для предотвращения наступления события. В данном случае чтобы избежать ущерба, человек следует принять меры для предотвращения. Общее равновесие будет когда $B = P * L$. Это означает, что когда расходы по принятию мер предосторожности равняются наступившим ущербам. При этом общие издержки $B + P * L$ являются минимальными, и общество достигло максимальную эффективность.

⁵⁵ Курочкин Сергей Анатольевич Эффективность правовых норм как условие результативности правового воздействия (на примере норм процессуального права) // Учен. зап. Казан. ун-та. Сер. Гуманит. науки. 2020. №2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-pravovyh-norm-kak-uslovie-rezultativnosti-pravovogo-vozdeystviya-na-primere-norm-protseessualnogo-prava> (дата обращения: 12.04.2023).

⁵⁶ Карапетову А.Г. Экономический анализ права // М.: Изд-во Статут 2016. С129

⁵⁷ Ричард Познер. Экономический анализ права. СПб. Экономическая школа. / Пер. с англ. под ред. В.Л. Тамбовцева, 2004, в 2-х т., Т.1. – 544 с., Т.2. – 464 с. С224-225. URL: https://seinst.ru/files/posner_ch061.pdf (дата обращения: 12.04.2023).

⁵⁸ См. https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A5%D1%8D%D0%BD%D0%B4_%D0%9B%D0%B5%D1%80%D0%BD%D0%B5%D0%B4 (дата обращения: 12.04.2023).

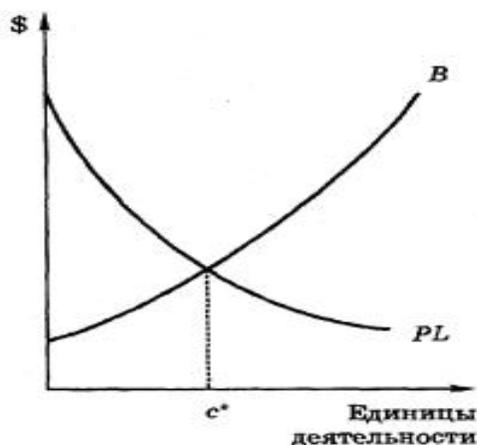


Рис.№1 Равновесие между расходами и ущербом⁵⁹

Предположим, что все хозяйствующие субъекты являются рациональными и добросовестными, то есть без намерения совершить противоправные действия, мы рассмотрим данную формулу:

P - вероятность обнаружения правонарушения в антимонопольной отрасли;

L - Размер причинённого ущерба, предусмотрено как сумма явных затрат, например, административные штрафы, судебные расходы, и скрытых затрат как потери репутации и упущенные выгоды;

B - расходы по принятию мер предосторожности, которые необходимы для предотвращения наступления события, причиняет вред.

Проблема заключается в том, что на практике нет возможности определить вероятность обнаружения правонарушения контролирующим органом. В последние годы антимонопольный орган проводит более жёсткий контроль на монополистические деятельности, что приводит к увеличению P в качестве вероятности обнаружения противоправных действий. При сохранении размера ущерба L ущерба при наступлении события (обнаружения антимонопольного правонарушения) $P \cdot L$ увеличиваются.

Однако увеличение вероятности обнаружения правонарушения требуются материальные, человеческие, информационные ресурсы и время. Путем увеличения регулярности проверки приводит к увеличению затрат и может создать бюджетное бремя для государства.

Таким образом, предлагаю разработать основные показатели, которые характеризуются состоянием товарного рынка и раскрыть их в ежегодной финансовой отчетности. Например

⁵⁹ См.Ричард Познер. Экономический анализ права. СПб.Экономическая школа. / Пер. с англ. под ред. В.Л.Тамбовцева, 2004, в 2-х т., Т.1. – 544 с.,Т.2. – 464 с. С225. URL: https://seinst.ru/files/posner_ch061.pdf (дата обращения: 12.04.2023).

доля рынка, объем продаж в натуральном измерении, объем продаж в стоимостном выражении, объем производства и т.д.

С одной стороны, это позволяет контролирующий орган экономить время и имеет доступ к мониторингу рынка и получить образную информацию о состоянии конкуренции без запроса дополнительных документов у хозяйствующих субъектов.

С другой стороны, большинство требуемых показателей есть в руках управляющих организации и не требуется усиление к подготовке. Например доля рынка - ее всегда раскрывают в годовые отчеты, выручка как объем продаж раскрывается в финансовой отчетности. Предложение на раскрытие практически не вызывает дополнительных административных расходов организации, но гораздо упрощает работы орган к доступу информации.

Кроме того, эти рыночные показатели интересуют прежде всего инвесторы. С помощью этого они понимают бизнес процесс и «performance» (эффективность) работы легче и тратят меньше времени на кабинетное исследование и подбор.

Для добросовестной организации качественная подготовка и раскрытие релевантной информации даёт возможность судить об информационной открытости компании и вызывает к ней доверительное отношение⁶⁰, что может создать преимущество в привлечении финансирования на финансовом рынке.

Еще антимонопольные правонарушения Apple, Google, Booking, Alibaba и т.д. как свидетельствуют о пагубности недостаточного раскрытия информации. Поскольку отсутствует обязанности предоставлять информации о состоянии конкуренции в открытом доступе, монопольные действия могут продолжаться несколько лет, пока контролирующий орган не расследует его. А многолетнее противоправное поведение может нанести большой вред обществу. Поэтому, раскрытие информации о состоянии конкуренции помогает привлечь всеобщее внимание к рыночной конкуренции.

Таким образом, с экономической точки зрения выгоды от раскрытия информации о состоянии конкуренции гораздо больше чем страдание. Это означает, что эффективность общества увеличивается.

⁶⁰Н.В. Генералова А.А. Соколова Н.А. Соколова Финансовая отчетность российских компании в XXI веке: реалии, тренды и вызовы в Бухгалтерский учет в XXI веке: монография / под ред. Ю.Н. Гузова. В.В. Ковалева, О.Л. Маргания. — СПб.: Скифия-принт, 2021. — 250 с. ISBN 978-5-98620-533-5 <https://sroaas.ru/upload/iblock/dab/BUKHUCHET-v-21-veke.pdf> C166 дата обращения 20.04.2023

Глава 2 Раскрытие информации о состоянии конкуренции в бухгалтерской отчетности

2.1 Обоснованность раскрытия информации о состоянии конкуренции в бухгалтерской отчетности

Стоит отметить, что существует различие между экономическим понятием «монополия» и юридическим термином «монополия». Оно заключается в том, что в экономике монополия является одним из видов рыночной структуры, характеризующейся наличием одного продавца и множества покупателей, при отсутствии заменителей конкурентов на рынке. Монополист обладает рыночной властью над ценой⁶¹.

В законодательстве не установлено понятий «монополия». Его можно определить только в контексте, оно может означать «естественная монополия» согласно ст.3 № 147-ФЗ «О естественных монополиях» или «монополистическая деятельность» согласно Главе 2 ЗоЗК №135-ФЗ ст.10 запрет на злоупотребление хозяйствующим субъектом доминирующим положением; ст.11 запрет на монополистическое соглашение и ст.11.1 запрет на согласованные действия, а также иные действия (бездействие), признанные в соответствии с федеральными законами монополистической деятельностью.

Поскольку бухгалтерия как зеркало показывает пройденный путь⁶² предприятия. Разработка предложений в области наблюдения за состоянием конкуренции путем предоставления и анализа информации в финансовой отчетности компаний соответствует с целью бухгалтерского учета. Согласно ст.3.1, ст.3.2, ст.3.3 «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России»⁶³ в системе бухгалтерского учета формируется информация, которая отвечает общим потребностям и для принятия решений заинтересованными пользователями. Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, работодатели, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

⁶¹ Н.К. Вошикова, Е.Ю. Бойцова Микроэкономика и макроэкономика: Актуальные проблемы 2-е изд. Учебник и практикум для вузов. Москва Юрайт. 2023. С80
Юрайт Библиотека (URL: <https://urait.ru/viewer/mikroekonomika-i-makroekonomika-aktualnye-problemy-517944#page/80> дата обращения 14.03.2023)

⁶² Я. В. Соколов Бухгалтерский учет и экономический кризис Вестник СПбУ. Сер 5. 2009. Вып. 2 С12.

⁶³ «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России»
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312/ce8874143c8eee97f06fe96e5679e0bcd9b67b66/

Следовательно, для уменьшения риска, предотвращения убытки инвесторов, сокращения правонарушений и защиты конкуренции предлагаю раскрыть динамического развития состояния конкуренции доминирующего субъекта в бухгалтерской отчетности.

Объектами бухгалтерского учёта экономического субъекта являются⁶⁴: 1) факты хозяйственной жизни; 2) активы; 3) обязательства; 4) источники финансирования его деятельности; 5) доходы; 6) расходы; 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами. Конкуренция как факт хозяйственной жизни является объектом бухгалтерского учёта.

Под методом бухгалтерского учёта понимают совокупность инструментов, приемов и способов, с помощью которых формируется учетная информация и составляется бухгалтерская отчетность. Под руководством методами (см.схему №1 Методы бухгалтерского учёта и его состав) предприятие собирает первичные документы, регистрирует данные в журнал хозяйственных операций, обрабатывает оборотную ведомость, включает их в главную книгу и готовит конечный продукт бухгалтерского учёта - бухгалтерский баланс (отчётность) по схеме №2 учётная процедура. Бухгалтерская отчётность как визитная карта организации и представляет информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчётную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчётный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом⁶⁵.



Схема №1⁶⁶ Методы бухгалтерского учёта

⁶⁴В соответствии со Статьей 5 ФЗ-402 «О Бухгалтерском учете» дата обращения 02.12.2022 г. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/191340d29485de342c21500874ade8ee79843bef/

⁶⁵В соответствии со статьей 3 №135-ФЗ дата обращения 02.12.2022 г. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/4f41fe599ce341751e4e34dc50a4b676674c1416/

⁶⁶ С.Н. Карельская Лекционные материалы по дисциплине «Концептуальные основания учета и аудита» СПбГУ



Схема № 2⁶⁷ Учётная процедура

Бухгалтерская отчётность⁶⁸ состоит из бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках, приложений к ним и пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчётности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

После исследования ФЗ «О защите конкуренции» №135-ФЗ мы обнаружили, что в антимонопольном законодательстве запрещаются следующие действия (бездействие), которые наступают или могут наступать негативные последствия в виде ограничения, устранения конкуренции и ущемления интересов хозяйствующих субъектов и потребителей.

Во-первых, запрещается злоупотребление хозяйствующими субъектами доминирующим положением; Согласно ст.10 №135-ФЗ существуют всего 11 видов неправомерных действий. Однако, не все признаки правонарушения как факты хозяйственной жизни могут записаться в бухгалтерский учет. Поскольку отражается в бухгалтерском учёте только та часть фактов хозяйственной жизни, пересекающихся факты хозяйственной жизни, могущие получить преимущественно юридическую трактовку, и экономическую трактовку.⁶⁹ Следовательно, части из неправомерных действий, например, создание дискриминаций (п.8 ч.1 ст.10); экономически или технологически не обоснованные отказ либо уклонение от заключения договора с отдельными покупателями (п.5 ч.1 ст.10); создание препятствия доступа или выхода из рынка (п.9 ч.1 ст.10), навязывание не выгодных условий или не относившихся к предмету договора (п.3 ч.1 ст.10), не имеют количественной характеристики, и не влияют на баланс финансовой отчетности. А остальные виды нарушения как установление, поддержание монопольно высокой или монопольно низкой цены товара (п.1 ч.1 ст.10), изъятие товара из обращения, если результат изъятия вызывает к росту цен (п.2 ч.1 ст.10), экономически или технически не обоснованы сокращение или прекращение производства (п.4 ч.1 ст.10) имеют тесные связи с количеством поставленной продукции и их установленными ценами, которые могут применить методы бухгалтерского учета и исследовать их в первичных или вторичных документах. Таким

⁶⁷ С.Н. Карельская Лекционные материалы по дисциплине «Концептуальные основания учета и аудита» СПбГУ

⁶⁸ Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43 "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"

⁶⁹ М.Л Пятов Учетная политика организации, проспект 2009, ст 9.

образом, существует возможность предложить и изучить набор показателей и раскрыть их в финансовой отчетности;

Во-вторых, запрещаются антиконкурентные соглашения, в том числе согласованные действия в соответствии со ст. 11 и ст.11.1 №135-ФЗ; аналогично как ст.10 №135-ФЗ, не все виды нарушения мы могли перевести на «бухгалтерский» язык и изучить и раскрыть в финансовой отчетности. Только те показатели, которые имеют количественной характеристикой и влияют объекты бухгалтерского учета, а также является существенными событиями;

В третьих, запрещается незаконная экономическая концентрация; Согласно ст.26.1 №135-ФЗ *«подлежат государственному контролю сделки, иные действия в отношении активов российских финансовых организаций и находящихся на территории Российской Федерации основных производственных средств и (или) нематериальных активов либо в отношении голосующих акций (долей), прав в отношении российских коммерческих и некоммерческих организаций, а также иностранных лиц и (или) организаций, осуществляющих поставки товаров на территорию Российской Федерации в сумме более чем один миллиард рублей в течение года, предшествующего дате осуществления сделки, иного действия, подлежащих государственному контролю.концентрация поднимается следующие действия».*

Следовательно, создание и реорганизация коммерческих организаций, заключение соглашений между хозяйствующими субъектами о совместной деятельности по Ст. 27; совершение сделки с акциями (долями), имуществом коммерческих организаций, правами в отношении коммерческих организаций по Ст. 28; а также совершение сделки с акциями (долями), активами финансовых организаций и правами в отношении финансовых организаций по Ст. 29, эти факты хозяйственной жизни не только требуются под государственной контролем, но и влияют на бухгалтерские отчетности. Например, отчёт о движении капитала (Форма 3), или раскрытие информации об участие в совместной деятельности в пояснительной записке согласно ПБУ 20/03.

В данном исследовании для раскрытия информации о состоянии конкуренции можно путем раскрытия информации о состоянии конкуренции на товарном рынке. Основные показатели характеризуются состоянием конкуренции показываються в дальнейшей работе по схеме №4. В нашей работе мы изучаем только объем продажи в натуральном и в стоимостном выражении.

2.2 Раскрытие доминирующего положения и состояния конкуренции хозяйствующих субъектов в бухгалтерской отчетности

Определение «доминирующее положение» установлено в ст.5 ЗоЗК-ФЗ135, где указано два критерия. Для признания положения требуется выполнять оба критерия. Как предусмотрено законодательством, юридическая оценка на качественные критерии определяется судом или уполномоченным органом. А наша работа заключается как трансформировать «количественные критерии» в индикаторы, которые могут показаться в финансовой отчетности.

- Качественные - оказывать решающее влияние на общие условия обращения товара на соответствующем товарном рынке; устранять с этого товарного рынка других хозяйствующих субъектов, и (или); затруднять доступ на этот товарный рынок другим хозяйствующим субъектам.
- Количественные - доля на рынке более 50%; или доля на рынке менее 50%, но более 35% в некоторых случаях; или специальные правила 20% для финансовых организаций; или коллективное доминирование⁷⁰ - если коллективная доля рынка при суммировании совокупной доли рынка три крупнейших хозяйствующих субъектов составляет более 50%, или при суммировании совокупной доли рынка пять крупнейших хозяйствующих субъектов коллективная доля превышает 70%. Следует отметить, п.2.1 ст.5 ЗоЗК-ФЗ135 установлена минимальная выручка за последний календарный год - 800 млн. рублей и п.2.2 определили хозяйствующие субъекты, которые не может быть признано доминирующим положением.

Количественные критерии, характеризующиеся для определения доли рынка РФ	
Индивидуальное доминирующее положение	> 50%
Некоторые случая	> 35%
Финансовые организации	> 20%
Не признается, если	<35% или выручка < 800 млн. рублей.
Коллективное доминирующее положение CR3	> 50%
Коллективное доминирующее положение CR5	> 70%
Не признается, если из коллектива доля хоз.субъекта	< 8%

Таблица №3 количественные критерии доминирующего положения предусмотрено законодательством РФ

С одной стороны, доминирующее положение представляет прошлые достижения на определенном товарном рынке. Раскрытие доминирующее положение позволяет с гордостью демонстрировать свои успехи всем и получить преимущество в привлечении финансирования. С другой стороны, раскрытие такой информации приводит к улучшению бизнес среды, чтобы делать бизнес процессы более прозрачными. В связи с тем, что доминирующие хозяйствующие

⁷⁰ Разъяснение ФАС России N 15 "О привлечении к ответственности за злоупотребления доминирующим положением хозяйствующих субъектов, признанных коллективно доминирующими" (утв. протоколом Президиума ФАС России от 24.10.2018 N 11)

субъекты оказывают решающее влияние на рынке, они должны заботятся не только о получении прибыли, но и нести социальную ответственность за свою деятельность.

• а) определение временного интервала исследования товарного рынка	определение периода отчетности
• б) определение продуктовых границ товарного рынка	определение конкретного товара для исследования
• в) определение географических границ товарного рынка	определение географических границ рынка
• г) определение состава хозяйствующих субъектов	определение состава участников
• д) расчет объема товарного рынка и долей хозяйствующих субъектов на рынке	запрос сведений для расчета объема рынка
• е) определение уровня концентрации товарного рынка	расчет коэффициента и ранжирование- количественный анализ
• ж) определение барьеров входа на товарный рынок	качественный анализ
• з) установление доминирующего положения	выводы анализа
• и) оценка состояния конкуренции на товарном рынке	оценка состояния конкуренции рынка
• к) составление аналитического отчета	подвести итог и сведений

Схема № 3 Этапы анализа состояния конкуренции на товарном рынке

Требуется анализировать состояние конкуренции на товарном рынке по этапам⁷¹ по схеме №3 не только при рассмотрении дел о нарушениях антимонопольного законодательства⁷², но и при принятии решений в рамках государственного контроля за экономической концентрацией⁷³, а также решения о принудительном разделении организаций⁷⁴. Если мы можем обнаружить хотя бы количественные показатели доминирующего положения в финансовой отчетности, тогда позволяет сэкономить много времени и труд на расследование антимонопольным органом.

После нашего исследования мы обнаружили следующую сложность: во-первых, временный интервал: бухгалтерская отчетность показывает финансовое состояние за отчетный период. Имеются два вида бухгалтерской отчетности - промежуточная или годовая. А для

⁷¹ согласно п.1.3 Приказа Федеральной антимонопольной службы от 28 апреля 2010 г. N 220 "Об утверждении Порядка проведения анализа состояния конкуренции на товарном рынке" дата обращения 02.12.2022г. <http://ivo.garant.ru/#/document/12177774/paragraph/1:0>

⁷² в соответствии со статьей 10 №135-ФЗ

⁷³ согласно главе 7 №135-ФЗ

⁷⁴ в соответствии со статьей 38 №135-ФЗ

проведения анализа состояния конкуренции товарного рынка ФАС может установить свой временной интервал в зависимости от цели исследования и особенностей товарного рынка. Обычно такой временной интервал превышает одного года. Например, по делу № А76-39356/2021 временной интервал исследования определён периодом с 17.04.2020 по 14.05.2021⁷⁵. Таким образом, для того чтобы получить необходимую информацию о состоянии конкуренции требуется исследовать бухгалтерские отчетности за несколько лет для динамичного наблюдения. При этом эти информации должны иметь возможность сопоставить по годам.

Во-вторых, при проведении анализа состояния конкуренции определение географической границы зависит от цели исследования и особенностей товарного рынка. Например, постановления Верховного Суда Российской Федерации от 25 июля 2016 г. по делу № А50-17018/2015⁷⁶ «*группа лиц, доминирующее положение на рынке снабжения тепловой энергией конечных потребителей в географических границах системы теплоснабжения центральной части города Перми*». Однако в бухгалтерской отчётности не всегда отражается информации о сегменте по географической границы согласно требованию антимонопольным органом.

Объем продаж	• Книга продаж или специальная отчетность по запросу ФАС
Объем поставок (отгрузок)	• Книга покупок или специальная отчетность по запросу ФАС
Объем выручки	• Книга продаж или специальная отчетность по запросу ФАС
Объем перевозок	• Реестры логистики
Объем производства	• Складские документы
Объем производственной мощностей	• Основные средства
Объем запасов ресурсов	• Складские документы по запасам
Объем товара в соответствии с заключенными договорами	• Договор

Схема №4 Показатели для анализа состояния рынка

⁷⁵ Судебная практика: Решение от 1 июня 2022 г. по делу № А76-39356/2021 Арбитражный суд Челябинской области (Дата обращения 03.12.2022 г.) URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/QFZYJBjQjLog/>

⁷⁶ Постановления от 25 июля 2016 г. по делу № А50-17018/2015 от Верховный Суд Российской Федерации (Дата обращения 03.12.2022 г.) URL: <https://sudact.ru/>

Ключевым этапом является расчёт объёма товарного рынка и долей хозяйствующих субъектов на рынке. Для этого существуют следующие показатели по схеме №4 Показатели для анализа состояния рынка.

После получения исходных информации требуется анализировать полученные данные. С помощью коэффициента концентрации и индекса Херфиндаля-Хиршмана. Индекс Херфиндаль-Хиршман - сумма квадратов долей (выраженных в процентах) на товарном рынке всех хозяйствующих субъектов, действующих на данном рынке. Коэффициент рыночной концентрации CR3 - сумма долей на товарном рынке (выраженных в процентах) трёх крупнейших хозяйствующих субъектов, действующих на данном рынке. ФАС проводит количественный анализ согласно критерии⁷⁷. Затем проводится качественный анализ на другие факторы, влияющие на изменение структуры или состояние концентрации рынка, например новая технология, барьеры для входа и выхода и т.д.

Здесь стоит третья сложность в том, что мы не получаем информацию об объеме выручки конкретного товара, а лишь совокупный объем продаж. Кроме этого, для расчёта объема товарного рынка требуется суммировать объем выручки всех хозяйствующих субъектов на товарном рынке.

Итак, пришло к выводу: существует сложность не только в определении временного интервала, но и определении показателя, а также в определении товарного рынка. Показатели в финансовой отчетности отражает только состояние данного предприятия, а не носит отраслевой характер. Бухгалтерская отчетность предназначено для общего назначения, а не для конкретных целей конкретным пользователям, тем более для не для государственного статистического наблюдения. Для определения доминирующего положения требуется не только количественный анализ по этапам, но и качественный анализ товарного рынка. Отсюда мы можем видеть, что бухгалтерская отчетность предприятия выполняет только частичную информационную функцию перед ФАС. Чтобы анализировать состояние конкуренции конкретного товарного рынка требует дополнительные сведения. В соответствии ст.25 №135-ФЗ⁷⁸ ФАС ещё может запросить другие необходимые бухгалтерские документы для рассмотрения дела. Для этого я подготовила примерный образец специальной отчетности по запросу ФАС и сводный статистический отчет по анализу состояния конкуренции товарного рынка как приложение №3. Сводный статистический отчет по анализу состояния конкуренции товарного рынка.

⁷⁷ В соответствии со статьей 5 №135-ФЗ

⁷⁸ Статья 25. Обязанность представления информации в антимонопольный орган Дата обращения 03.12.2022г. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763/dd1cb1470320c15ddb30d1033ae07c96f53aa1c3/

2.3 Проблема и перспектива раскрытия состояния конкуренции в разделе «Выручки»

Самым распространенным показателем для расчёта объёма товарного рынка и долей хозяйствующих субъектов на рынке является объем продаж (поставок). Объем продаж характеризуется продаж за определённый период по определённой территории на определенном товарном рынке и отражается в стоимостном выражении или в расчётных единицах. Если в стоимостном выражении, тогда возможно обнаружить такую информацию в отчёте о финансовых результатах в строке «2110 Выручка». Тем не менее, строка «2110 Выручка» отражает доходы без НДС и акцизов от обычных видов деятельности согласно ПБУ9/99.

Пояснения	Наименование показателя	код строки	за 2022 год	за 2021 год
	Выручка, в т.ч.:	2110	7,979,026,948	6,388,987,167
	- продажа газа	2111	5,826,988,836	4,720,244,962
	- предоставление имущества в аренду	2112	1,175,632,237	793,999,761
	- продажа продуктов нефтегазопереработки	2113	319,915,645	328,779,949
	- предоставление услуг по организации транспортировки газа	2114	280,499,045	250,732,540
	- продажа газового конденсата	2115	229,832,063	233,317,528
	- продажа нефти	2116	131,539,203	47,540,036
	- продажа других товаров продукции, работ и услуг	2117	14,619,919	14,372,391

Таблица №4 отчёт о финансовых результатах ПАО «Газпром» за 2022 год (тыс. руб)⁷⁹

Например, строчка «2110» показывается за период 2022 год выручка ПАО «Газпрома» составляет 7,979,026,948 тыс. рублей. Данная сумма не показывается доход определенного товара, а является суммированием следующих перечисленных продаж по коду строки «2111», «2112», «2113», «2114», «2115», «2116», «2117».

В соответствии п.18.1 ПБУ9/99 требуется раскрытие информации если *выручка, прочие доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие 5 и более процентов от общей суммы доходов организации за отчётный период, показываются по каждому виду в отдельности.*

⁷⁹ Годовая бухгалтерская отчётность ПАО «Газпром» за 2022 год (Дата обращения: 28.03.2023г. URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/56/691615/gazprom-accounting-report-2022.pdf>)

Основной вид экономической деятельности ПАО «Газпром» указывается в финансовой отчетности⁸⁰ - торговля оптовая твёрдым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами согласно по ОКВЭД (Новый 2022) 46.71.

См.таблицу № 4 отчёт о финансовых результатах ПАО «Газпром» за 2022 год (тыс. руб). Выручка состоит из несколько частей: самая большая доля занимает «продажа газа» по коду строки «2111» -73.03%. Однако из бухгалтерской отчетности нам не понятно указанный «вид деятельности - продажа «газа» представляет как торговлю оптовую природным газом по ОКВЭД 46.71.4 или торговлю оптовую сжиженным углеводородным газом по ОКВЭД 46.71.5, а также это суммирование оптовой торговли природным газом и сжиженным углеводородным газом.

Второе место занимает доля от «предоставления имущества в аренду» и составляет в размере 14.73% от всей выручки. Здесь опять не понятно что входит в «имущество». Если предположим объект аренда - недвижимость, тогда «предоставление имущества в аренду» рассматривается как вид деятельности по ОКВЭД 68.20. А если объект аренда - горное и нефтепромысловое оборудование, тогда это относится к виду деятельности по ОКВЭД 77.39.22. Таким образом, пришло к выводу, что на практике ПАО «Газпром» самостоятельно принимает решение предоставлять информации по раскрытию выручки по своим критериям «вида деятельности», а не по общим квалификациям видам экономической деятельности. Это вроде не нарушает требования закона или нормативного документа, поскольку в п.18.1 ПБУ9/99 не было пояснения что означает «вид» деятельности, который требуется раскрыть в бухгалтерской отчетности. Без единого стандарта не определяется объекта исследования. Следовательно, данное Положение ПБУ9/99 не позволяет нам изучить состояние конкуренции по видам деятельности.

Данное Положение ПБУ9/99 также не позволяет нам изучить состояние конкуренции ни по определённым товару. Это объясняется тем, что для анализа состояния конкуренции требуется определённый товар, например кефир, йогурт, молоко. Иногда требуется даже конкретизировать характеристику товара, например кефир 1% жира, молоко 2.5% жира. А согласно п.18.1 ПБУ9/99 в бухгалтерской отчетности раскрывается выручка именно по «виду».

Кроме того, в разделе «выручки» пояснительной записки финансовой отчетности ПАО «Газпром» мы можем видеть динамичное развитие организации за 2020 -2022 год. Выручка сократилась из-за уменьшения продажи газа в страны дальнего зарубежья в 2020 году. А в 2021

⁸⁰отчёт о финансовых результатах за 2022 год ПАО «Газпром».С.11 (Дата обращения: 28.03.2023г. URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/56/691615/gazprom-accounting-report-2022.pdf>) (приложение №4)

году выручка значительно выросла за счет продажи газа в страны дальнего зарубежья. Однако, в 2022 году в пояснительной записки нет раздела «выручки», соответственно что мы можем получить информацию о выручке. То есть, значительное увеличение продажи газа и нефти, а также предоставления имущества в аренду без пояснения. Рост выручки заключается монопольно низкой цене или монопольно высокой цене? Или цена является мировой рыночной в нынешней ситуации, но повышение выручки за счет роста объема продажи?

14. Выручка

	2021 г.	2020 г.
Выручка от продажи газа:		
на территории Российской Федерации	1 266 577 915	1 055 267 348
за пределами Российской Федерации, в том числе:	3 453 667 047	1 580 198 068
в страны дальнего зарубежья	<u>3 107 532 425</u>	<u>1 320 846 495</u>
	4 720 244 962	2 635 465 416
Выручка от оказания услуг по предоставлению имущества в аренду	793 999 761	801 610 263
Выручка от продажи газового конденсата и продуктов нефтегазопереработки	562 097 477	359 851 135
Выручка от оказания услуг по организации транспортировки газа	250 732 540	243 635 662
Выручка от продажи нефти	47 540 036	7 988 518
Выручка от прочей деятельности	<u>14 372 391</u>	<u>12 893 124</u>
Итого	6 388 987 167	4 061 444 118

Финансовый отчет ПАО «Газпром» за 2021 год

Таблица №5 Финансовый отчет ПАО «Газпром» за 2021 год⁸¹

14. Выручка

	2020 г.	2019 г.
Выручка от продажи газа:		
на территории Российской Федерации	1 055 267 348	1 114 253 405
за пределами Российской Федерации, в том числе:	1 580 198 068	2 196 863 689
в страны дальнего зарубежья	<u>1 320 846 495</u>	<u>1 877 016 277</u>
	2 635 465 416	3 311 117 094
Выручка от оказания услуг по предоставлению имущества в аренду	801 610 263	779 702 026
Выручка от продажи газового конденсата и продуктов нефтегазопереработки	359 851 135	413 239 140
Выручка от оказания услуг по организации транспортировки газа	243 635 662	241 297 625
Выручка от прочей деятельности	<u>20 881 642</u>	<u>13 355 574</u>
Итого	4 061 444 118	4 758 711 459

Таблица №6 Финансовый отчет ПАО «Газпром» за 2020 год⁸²

⁸¹ Раздел «Выручки» Финансовой отчетности ПАО «Газпром» за 2021 год

URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/57/982072/gazprom-financial-report-2021-ru.pdf> С62 дата обращения 03.04.2023 (приложение №5)

⁸² Финансовый отчет ПАО «Газпром» за 2020 год URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/57/982072/gazprom-financial-report-2020-ru.pdf> С61 дата обращения 03.04.2023 (приложение №6)

В соответствии со статьей 92.2 Федерального закона "Об акционерных обществах"⁸³, «Правительство Российской Федерации вправе определить случаи, в которых общество вправе осуществлять раскрытие и (или) предоставление информации, подлежащей раскрытию и (или) предоставлению в соответствии с требованиями настоящего Федерального закона, в ограниченных составе и (или) объеме, определить перечень информации, которую общество вправе не раскрывать и (или) не предоставлять, а также лиц, информация о которых может не раскрываться и (или) не предоставляться». Эти перечень информации указаны в Приложении к постановлению Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2019 г. N 400.⁸⁴ Еще в соответствии с частью 1.2 статьи 8⁸⁵ Федерального закона "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" перечень инсайдерской информации, которая может раскрываться в ограниченных составе и(или) объеме.⁸⁶

Однако нигде не прописан, что общество вправе не раскрыть выручку или раскрыть выручку в ограниченных объеме. Если раскрывается выручка по своим «видам» деятельности, мы еще можем найти оправдание: из-за непонятности сформированного текста нормативного документа ПБУ9/99, то выше перечисленные показывают, что в финансовой отчетности отсутствует контроля на его выполнение. Из-за отсутствия раздела «выручки», что не позволяет понять за счет чего увеличение продажи и не могли сопоставить информации о продаже с целью динамичного наблюдения по годам.

Другой пример, в п.20 пояснительной записке финансового отчёта ПАО «НК «Роснефти» за 2021 год показаны составы выручки см.таблицу.№7. п.20 пояснительной записки финансовой отчетности ПАО «НК «Роснефти» по РСБУ за 2021 год (тыс. руб).

⁸³См.Статью 92.2. Освобождение от обязанности раскрывать и (или) предоставлять отдельную информацию Федерального закона "Об акционерных обществах"
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/ddafe3bbd0a86a0b5ca3dac70009d37c375ec540/
дата обращения 07.05.2023.

⁸⁴Перечень информации, которую эмитенты ценных бумаг вправе не раскрывать и (или) не предоставлять, а также лиц, информация о которых может не раскрываться и (или) не предоставляться
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322249/f5ad00cace9fc8a3887c04e6fedac0e29fa8315a/
дата обращения 07.05.2023.

⁸⁵Федеральный закон "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации"
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103037/2548854a67962cb65dddb118fe6ae27d4d6d697f/
дата обращения 07.05.2023

⁸⁶ перечень инсайдерской информации, которая может раскрываться в ограниченных составе и(или) объеме
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322225/47513a1ef3a96bf575f8c8f468b5bd241b55b855/
дата обращения 07.05.2023.

Таблица 38 Доходы и расходы Общества

Показатели	(тыс. руб.)	
	За 2021 год	За 2020 год
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость)	7 593 831 523	4 835 091 105
в т.ч.: от продаж по основному виду деятельности	4 668 962 930	3 103 513 772
торгово-закупочной деятельности	2 364 636 634	1 199 726 357
доходы от участия в уставных капиталах других организаций	555 353 071	528 570 288
посреднической деятельности	4 878 888	3 280 688

Таблица №7 п.20 пояснительной записки финансовой отчетности ПАО «НК «Роснефти» по РСБУ за 2021 год (тыс. руб)⁸⁷

Из этой отчетности не понятно что означает выручку «от торгово-закупочной деятельности». Изучив финансовый отчет ПАО «НК «Роснефти», мы можем видеть что основной деятельностью организации согласно кодам ОКВЭД см. Кар№1:

- 06.10.1 - добыча сырой нефти;
- 06.20 - добыча природного газа и газового конденсата;
- 19.20 - производство нефтепродуктов;
- 46.90 - торговля оптовая неспециализированная,
- 49.50.11 - Транспортирование по трубопроводам нефти,
- 52.29 - деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками,
- 70.22 - консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления.

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2021 г.		Коды		
Организация	ПАО "НК "Роснефть"	Форма по ОКУД	0710001	
Идентификационный номер налогоплательщика		Дата (число, месяц, год)	31	12
Вид экономической деятельности	Промышленность	по ОКПО	00044428	
Организационно-правовая форма/форма собственности	Публичное акционерное общество	ИНН	7706107510	
Единица измерения	тыс. руб.	по ОКВЭД 2	06.10.1 06.20 19.20 46.90 49.50.11 52.29 70.22	
Местонахождение (адрес)	115035, г.Москва, Софийская наб., 26/1	по ОКОПФ/ОКФС	1 22 47	16
		по ОКЕИ	384	

Кар.№1 основная деятельность ПАО «НК «РОСНЕФТЬ»⁸⁸

В связи с тем, что в разделе «выручки» показывается выручка от продажи основной деятельности, следовательно, организация в финансовой отчетности в картинке №1 пропустила показать деятельность по ОКВЭД 46.71 - торговля оптовая твердым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами как основную деятельность.

⁸⁷ Годовая бухгалтерская отчетность ПАО «НК «Роснефти» за 2021 год С. 42 (Дата обращения: 28.03.2023г. URL: <https://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=6505&type=3&attempt=1> (Приложение 7))

⁸⁸ Годовая бухгалтерская отчетность ПАО «НК «Роснефти» за 2021 год С8 Дата обращения: 28.03.2023г (Приложение 8)

Интересный вопрос - что такое «торгово-закупочная деятельность»? ОКВЭД с таким названием не обнаружен. Игнорировать ее нельзя, так как она занимает 31% от общей выручки. Таким образом, мы уже поняли, что при раскрытии информации о выручке по «видам» деятельности не только ПАО «Газпром» но и ПАО «НК «Роснефти» принимает свои критерии.

Если хочу сравнить выручку от продажи нефти ПАО «Газпром» и ПАО «НК «Роснефти», тогда в отчёте не получаются, так как информации о выручке продажи нефти дана только ПАО «Газпром», а ПАО «НК « Роснефти» в разделе выручки таких информации не были раскрыты.

Отсюда пришли к выводам: во-первых, для определения состояния конкуренции требуется определённый товар, а не выручки по совокупной деятельности; во-вторых, не установлено понятий «вида» в Положении, и приводит к неэффективному исполнению Положения. В результате чего существует проблема сопоставления для динамичного наблюдения и анализа объема продажи даже по «видам» деятельности между организациями. В-третьих отсутствует контроль на качество выполнения Положения и ответственность привлечения к наказанию.

На мой взгляд для всех пользователей «выручка» является самым важным показателем в финансовой отчетности. Качественное раскрытие выручки позволяет понять, как работает организация за отчетный период. Из-за отсутствия четкого определения «вида» раскрытия в ПБУ9/99, организации могут некачественно исполнять данное предписание. При проверке эффективность исполнения Положения результаты должны сопоставить с намеренными целями, но цели не установлены в ПБУ 9/99. В связи с тем, что в России также применяется МСФО. Согласно п.110 МСФО IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями» целью требований к раскрытию информации является раскрытие организацией достаточной информации, позволяющей пользователям финансовой отчетности понять характер, величину, сроки и неопределённость возникновения выручки и денежных потоков, обусловленных договорами с покупателями.

Таким образом, я предлагаю делать поправку в ПБУ9/99:

Во-первых, конкретизировать предмет раскрытия. Согласно п.18.1 данного Положения требуется «раскрытие информации, составляющие 5 и более процентов от общей суммы доходов организации в отдельности по каждому **виду деятельности согласно ОКВЭД до двух знака после запятой**».

Это позволяет 1) четко понять «характер» экономической деятельности и «величину» выручка, которая приносит организации; 2) при еденном стандарте легко сопоставить с

конкурентными организациями и составлять отраслевой анализ и позволяет нам наблюдать динамичное развитие видов деятельности по годам.

Во-вторых, «раскрытие информации, составляющие 5 и более процентов от общей суммы доходов организации в отдельности по каждому виду товара согласно кодам товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза (ТН ВЭД) 2023. Стоит обратить внимание, для услуг достаточно применить по кодам ОКВЭД.

ОКВЭД	Наименование показателя	код строки	за 2022 год	
	Выручка, в т.ч.:	2110	7,979,026,948	100%
ОКВЭД 46.71	Торговля оптовая твёрдым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами	2111	5,826,988,836	73%
ТН ВЭД 2711 в ОКВЭД 46.71	-Газы нефтяные и углеводороды газообразные прочие	2111-1	2,792,659,432	
ТН ВЭД 2709 в ОКВЭД 46.71	-Нефть сырая и нефтепродукты сырые, полученные из битуминозных пород	2111-2	1,196,854,042	
ОКВЭД 70.22	Консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления	2112	478,741,617	6%
	Выручка от прочих деятельности	2119	1,673,296,495	21%

Таблица №8 раскрытие выручки с указанием ОКВЭД и ТН ВЭД ПАО «А» (тыс.)

Например, в таблице №8 раскрытие выручки с указанием ОКВЭД и ТН ВЭД ПАО «А», где,
- Выручка (код строки 2110) - суммирование всех видов деятельности составляет 7,979,026,948 тыс. рублей и доля 100%;

- ОКВЭД 46.71 - Торговля оптовая твёрдым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами (код строки 2110); Выручка от данной деятельности по ОКВЭД 46.71 требуется раскрыть согласно п.18.1 ПБУ 9/99, так как она составляет в размере 5,826,988,836 тыс. руб и занимает 73% от общей выручки.

Величина от деятельности по ОКВЭД 46.71 можно взять из субсчетов 90 «Продажи». Счет 90 "Продажи" предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. К счету 90 "Продажи" могут быть открыты субсчета:

- 90-1 "Выручка";

- 90-2 "Себестоимость продаж";
- 90-3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90-4 "Акцизы";
- 90-9 "Прибыль / убыток от продаж".

Если в учетной политике субсчета 90 «Продажи» не характеризуется деятельности по ОКВЭД 46.71, тогда требуется добавить товары под деятельности по ОКВЭД 46.71, и при составлении отчёты по ОКВЭД 46.71 выбирать ряд соответствующих товаров.

- ОКВЭД 70.22 - Консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления согласно с п. 18.1 ПБУ 9/99 также требуется раскрыть, так как сумма выручка данной деятельности составляет в размере 478,741,617 тыс. руб и 6% от общей выручки.
- Выручка от прочих деятельностей составляет в размере 1,673,296,495 тыс. руб. Данная выручка без кода ОКВЭД, так как см. Таблицу № 9 выручка на каждый вид деятельности по ОКВЭД не превышает 5% от общей выручки и не требуется детально раскрыть в разделе «выручки». Нам достаточно показать их суммирование как «Выручка от прочих деятельностей»

ОКВЭД 52.29	Деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками,	2113	359,056,213	4.5%
ОКВЭД 05.10	Добыча и обогащение угля и антрацита	2114	300,000,000	3.8%
ОКВЭД 09.10	Предоставление услуг в области добычи нефти и природного газа	2115	300,000,000	3.8%
ОКВЭД 07.10	Добыча и обогащение железных руд	2116	300,000,000	3.8%
ОКВЭД 14.11	Производство одежды из кожи	2117	300,000,000	3.8%
ОКВЭД 14.12	Производство спецодежды	2118	114,240,282	1.4%
	Выручка от прочих деятельности	2119	1,673,296,495	21%

Таблица №9 Выручка от прочих деятельностей организации ПАО «А»

Следует обратить внимание, в таблице №8 специально раскрыты продажи двух конкретных товара по кодам ТН ВЭД 2711 и ТН ВЭД 2709 в ОКВЭД 46.71 в отдельности. Это означает продажи этих двух товаров, составляют 5 и более процентов от общей суммы выручки. Величина продажи этих товаров мы можем получить через отчёт продажи по номенклатуре товара. Например, если под данными кодами ТН ВЭД 2710 в ПАО «А» существует только одна

номенклатура товара, тогда составляем отчёт продажи по данной номенклатуре товара. Если в организации ПАО «А» производит несколько видов товара как подсубпозиции, например:

- 2710 19 110 - средние дистилляты;
- 2710 19 310 - тяжёлые дистилляты,

тогда отчёт продажи по товарам выбираем все товары под кодами ТН ВЭД 2710.

Имеется основной товар, который генерирует выручку - газы нефтяные и углеводороды газообразные прочие согласно коду по ТН ВЭД 2711. Данный товар занимают 35% от общей выручки. Существует еще второй товар нефтепродукты сырые, полученные из битуминозных пород по коду ТН ВЭД 2709. Его вклад в выручку составляет 15%.

С помощью этого, всем будет понятно какие товары привезут больше всего доходы. И мы будем уже знать объем продажи товара в стоимостном выражении и позволяет нам рассчитать объем рынка и рыночную долю в будущем. Это даёт возможность сопоставить и составить отраслевой анализ между организациями, а также изучить эффективность работы организации и динамично наблюдает развитие видов деятельности по годам.

2.4 Проблема и перспектива раскрытия состояния конкуренции в разделе «Запаса»

Существуют недостатки при расчёте показателей состояния конкуренции путем расчёта объема продажи в стоимостном выражении. Такие недостатки не устраняются даже при качественном раскрытии выручки по определённым товарам. Поскольку цена является важным фактором в расчёте выручки. А факторы, влияющие на цену, бывают разные. Они могут быть временные, сезонные, а также искусственные.

Следующий пример по таблице №10 показывает, если рассмотреть по продаже в стоимостном выражении, тогда компания В занимает первое место. Однако если считаем количество единиц товара по продажам, тогда компания А продаёт больше всех. Такой простой пример показывает, что имеется значение рассмотреть не только объем продаж в стоимостном выражении, но и объем производства или продажи в натуральном выражении.

Итак, чтобы игнорировать влияние цен и сосредоточиться на анализ рыночной власти, посмотрим как позволяет нам получить такие информации в финансовой отчетности.

	Цена	Кол-во	Стоимость	Доля по объёму продажи в стоимостном выражении	Доля по объёму продажи в расчётном натуральном выражении
А	3	9000	27000	=27000/107000=25%	9000/26000=35%
В	4	8000	32000	=32000/107000=30%	8000/26000=31%
С	5	6000	30000	=30000/107000=28%	6000/26000=23%
Д	6	3000	18000	=18000/107000=17%	3000/26000=11%
Итого		26000	107000		

Таблица №10 Сравнение объема продажи в стоимостном и натуральном выражении

Существует в финансовой отчетности в строке 1210 «Запасы» под разделом «Оборотные активы». Согласно п.3 ФСБУ 5/2019 «Запасы»⁸⁹ считаются активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течение периода не более 12 месяцев. В соответствии с п.2 Положения данный стандарт применяется всеми, кроме организаций бюджетной сферы и микропредприятия под упрощённого учета затрат, а также организаций, которые могут относить на расходы стоимости запасов для управленческой цели. Указанное решение раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

⁸⁹ФСБУ 5/2019 «Запасы»

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/ дата обращения 08.05.2023

Согласно п.45 в разделе раскрытия информации в бухгалтерской отчетности раскрывается общая балансовая стоимость запасов на начало и конец отчётного периода и движения запасов за отчётный период. В соответствии с п. 28 ФСБУ 5/2019 «Запасы» запасы оцениваются на отчётную дату по наименьшей из следующих величин: фактическая себестоимость и чистая стоимость продажи запасов. Еще по п.30 ФСБУ 5/2019 «Запасы» превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается обесценением запасов. При наблюдении признаков обесценения организация создаёт резерв под обесценение и отражает снижение стоимости запасов в бухгалтерской отчетности.

Запас включает в себя: материалы, сырье; инструменты, инвентарь; готовая продукция; товары; товары отгруженные; незавершённые производства и т.д. В нашем исследовании нам больше всего ценит группу из запаса - «готовая продукция и товары для перепродажи», так как данная группа в разделе запаса является самой активной. Следует обратить внимание выбранная группа для рассмотрения зависит от характера основной деятельности предприятия⁹⁰

Согласно Приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 N 654 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению"⁹¹ Счет 43 "Готовая продукция" предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Посмотрим пример на практике какие информации представлены в разделе «запаса» финансовой отчетности ПАО «Газпром» за 2022 год. Согласно отчетности⁹² по Таблице №11 отчёт о финансовом положении ПАО «Газпром» за 2022 год запасы выделяют на следующие группы: 1) сырье, материалы и другие аналогичные ценности; 2) затраты в незавершённом производстве; 3) готовая продукция и товары для перепродажи; 4) товары отгруженные.

⁹⁰ В зависимости от характера основной деятельности предприятия могут выделить на следующие группы: производственные предприятия; предприятия, оказывающие услуги; торговые предприятия; добывающие предприятия; перерабатывающие предприятия; транспортные предприятия; предприятия, осуществляющие разные виды деятельности ... и т.д

⁹¹ Приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 N 654 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению" http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66752/47b3e6b10ed666537b3900e53ce4a4d546e3ff3e/
Дата обращения: 28.03.2023г

⁹² отчёт о финансовом положении ПАО «Газпром» за 2022 год URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/56/691615/gazprom-accounting-report-2022.pdf> дата обращения 23.03.2023 (приложение №9)

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2022 г.	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.
АКТИВ					
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
4	Запасы, в т.ч.:	1210	695 450 949	549 355 418	570 823 149
	сырье, материалы и другие аналогичные ценности	1211	13 647 282	12 649 213	5 647 999
	затраты в незавершенном производстве	1213	150 581	203 070	5 710
	готовая продукция и товары для перепродажи	1214	663 552 039	526 030 706	559 934 279
	товары отгруженные	1215	18 101 047	10 472 429	5 235 161

Таблица №11 отчёт о финансовом положении ПАО «Газпром» за 2022 год

В балансе мы можем видеть финансовое состояние на конец периода, а также сравнить их с предыдущим периодом. Однако, мы владеем информацией о состоянии запасов в целом. Напоминаем, что для определения состояния о конкуренции требуется количество не совокупных отгруженных товаров, а количество определенного товара. Таким образом, нам не будет известно сколько продали газ в натуральном выражении в нашем примере. К сожалению, информации по отгрузке конкретного товара можно обнаружить только во вторичных документах⁹³ предприятия. Например, отчёт о движении товара или оборотная ведомость по конкретному товару. Однако вторичные документы, полученный в результате аналитико-статистической и логической переработки информации, содержащейся во вторичных документах доступны только определенным категориям лицам с определённой целью. Например, при принятии управленческого решения менеджер запрашивает для изучения продажи. Такие документы носят характер конфиденциальности.

Посмотрим другой пример. Ниже представлена финансовая отчетность ПАО «ТМК» за 2020 год. В пояснительной записке также раскрыты информации о запасах на начало, конце периода и его движение за период. Однако организация производит ассорти товара. Согласно этому запас показывает суммированную стоимость запаса. Таким образом, нам пришло к выводу: если организация занимается производством или продажей ассорти товара, и не показывает движение и состояние запаса по конкретному виду товара, тогда мы не можем получить нужную нам информацию для анализа состояния конкуренции.

⁹³ Большой бухгалтерский словарь. — М.: Институт новой экономики. Под редакцией А.Н. Азрилияна. 1999. URL: https://buhgalterskiy_slovar.academic.ru/2822/%D0%94%D0%9E%D0%9A%D0%A3%D0%9C%D0%95%D0%9D%D0%A2%2C_%D0%92%D0%A2%D0%9E%D0%A0%D0%98%D0%A7%D0%9D%D0%AB%D0%99 (дата обращения 12.04.2023г.)

Раздел 8. Запасы

Информация о наличии и движении запасов в отчетном периоде представлена в таблице:

Наименование показателя	Код	Пе-риод	На начало года		Изменения за период					На конец периода	
			себестоимость	величина резерва под снижение стоимости	поступления и затраты	выбыло		убытков от снижения стоимости	оборот запасов между их группами (видами)	себестоимость	величина резерва под снижение стоимости
						себестоимость	резерв под снижение стоимости				
Запасы - всего в том числе:	5400	за 2020 г.	5 065 155	(66 789)	181 745 503	(181 659 115)	16 123	(101 324)	-	5 151 543	(151 990)
	5420	за 2019 г.	6 456 339	(35 401)	209 624 112	(211 015 296)	14 601	(45 989)	-	5 065 155	(66 789)
Сырье и материалы	5401	за 2020 г.	2 462 858	(34 487)	11 446 346	(100 110)	10 896	(22 714)	(11 658 724)	2 150 370	(46 305)
	5421	за 2019 г.	2 685 666	(32 603)	16 159 924	(133 073)	14 536	(16 420)	(16 249 659)	2 462 858	(34 487)
Затраты в незавершенном производстве	5402	за 2020 г.	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	5422	за 2019 г.	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Готовая продукция и товары для перепродажи	5403	за 2020 г.	273 145	(32 302)	169 866 021	(109 460 138)	5 227	(78 610)	(60 248 382)	430 646	(105 685)
	5423	за 2019 г.	786 705	(2 798)	193 268 847	(117 171 282)	65	(29 569)	(76 611 125)	273 145	(32 302)
Товары отгруженные	5404	за 2020 г.	2 055 594	-	-	(71 765 871)	-	-	71 907 106	2 196 829	-
	5424	за 2019 г.	2 655 438	-	-	(93 460 628)	-	-	92 860 784	2 055 594	-
Расходы будущих периодов	5405	за 2020 г.	273 558	-	433 136	(332 996)	-	-	-	273 558	-
	5425	за 2019 г.	328 530	-	195 341	(250 313)	-	-	-	273 558	-

Таблица №12 Раздел 8 пояснительной записки годовой бухгалтерской отчетности ПАО «Трубная металлургическая компания» за 2020 год.⁹⁴

Итак, в соответствии с действующим нормативным документом данный раздел «Запасы» оказывается менее полезным для раскрытия состояния конкуренции. Здесь можно предложить:

1) раскрытие остатков готовой продукции* на начало и конец отчетного периода, а также движения за отчетный период в натуральном выражении, если движение определенного товара будет занимать более 5% от изменения за период***запаса****.**

Это можно рассматривать как сигнал к необходимости детализации соответствующих данных.

* выбранная группа для анализа зависит от характера организаций и активности движения групп. В нашем случае является готовой продукцией. Она может быть и товары, приобретенные у других лиц для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;

** 5% - предположенная ставка как критерий для анализа;

***изменение за период состоит из двух частей: «поступление» или «выбытия»; данная величина можно брать из раздела «Запаса», выбор от «поступления» или «выбытия» зависит от какой операции из них показывается более активной.

****запас - можно брать из раздела баланса по коду строки «1210»

Например, представлена следующая таблица № 13 наличие и движение запаса ПАО «А».

1-й этап определяем критерий:

⁹⁴ годовая бухгалтерская отчетность ПАО «Трубная металлургическая компания» за 2020 год
URL: https://www.tmk-group.ru/Finance_report_rsbu_C51 дата обращения 23.03.2023

«Поступление и затраты» за 2022 год составляет в размере 181,745 млн. рублей, а «выбытие» составляет 181,659 млн. рублей. Это показывает что поступление является более активной операцией. Соответственно, критерии по движению Запаса: $5\% * 181745 = 9087$ млн рублей.

Если сравним поступления и выбытия за 2021 год, тогда выбытие является более активной и составляет в размере 211,015 млн. рублей. Соответственно, критерии по движению Запаса: $5\% * 211015 = 10550$ млн рублей.

2-й этап определяем группу запаса для анализа:

Среди всех наименований показателей «готовая продукция и товары для перепродажи» является самой значительной по объёмом движения, таким образом мы выбираем данную группу.

3-й этап раскрываем основные виды товаров по коду ТН ВЭД

Предположим имеется 3 товара по кодам ТН ВЭД 2711, ТН ВЭД 2710 и ТН ВЭД 2709. В таблице №14 мы можем видеть поступления⁹⁵ больше чем наши критерии. Данные величины подтверждаются вторичными документами, например отчёт о движении товара. Их требуется раскрыть в пояснительной записке финансовой отчетности в натуральном выражении по таблице №.

4-й этап составляем таблицу для раскрытия товар от 5% от движения запаса с ТН ВЭД в натуральном выражении.

См. Таблице №15 раскрытие наличия и движения соответствующих товаров в натуральном выражении за 2021- 2022 год (млн ед)

⁹⁵ В нашем случае поступление больше чем выбытие, поэтому сравним поступление с критерию.

Наименование показателя	код	период	На начало года		изменение за период					на конец года	
			себестоимость	величина резерва под снижение стоимости	поступления и затраты	выбыло		убытков от снижения стоимости	оборот запасов между их группами (видами)	себестоимость	величина резерва под снижение стоимости
						себестоимость	резерв под снижение стоимости				
Запасы-всего	5400	2022	5,065	(66)	181,745	(181659)	16	(101)	-	5151	(151)
в том числе:	5420	2021	6,456	(35)	209,624	(211015)	14	(45)	-	5065	(66)
сырье и материалы	5401	2022	2,462	(34)	11,446	(100)	10	(22)	(11658)	2150	(46)
	5421	2021	2,685	(32)	16,159	(133)	14	(16)	(16249)	2462	(34)
затраты в незавершённом производстве	5402	2022	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	5422	2021	-	-	-	-	-	-	-	-	-
готовая продукция и товары для перепродажи	5403	2022	273	(32)	169,866	(109460)	5	(78)	(60248)	431	(105)
	5423	2021	786	(2)	193,268	(117171)	1	(29)	(76611)	274	(32)
товары отгруженные	5404	2022	2,055	-	-	(71765)	-	-	71907	2197	-
	5424	2021	2,655	-	-	(93460)	-	-	92860	2055	-
расходы будущих периодов	5405	2022	273	-	433	(332)	-	-	-	374	-
	5425	2021	328	-	195	(250)	-	-	-	273	-

Таблица №13 Наличие и движение запаса ПАО «А» (млн.руб)

Наименование показателя	код	период	На начало года		изменение за период					на конец года	
			себестоимость	величина резерва под снижение стоимости	поступления и затраты	выбыло		убытков от снижения стоимости	оборот запасов между их группами (видами)	себестоимость	величина резерва под снижение стоимости
						себестоимость	резерв под снижение стоимости				
Запасы-всего в том числе:	5400	2022	5,065	(66)	181,745	(181659)	16	(101)	-	5151	(151)
Готовая продукция и товары для перепродажи	5403	2022	273	(32)	169,866	(109460)	5	(78)	(60248)	431	(105)
	ТН ВЭД 2711	2022	99	(3)	<u>50,000</u>	<u>(31000)</u>	1	(21)	(18990)	121	(35)
	ТН ВЭД 2710	2022	72	(2)	<u>30,000</u>	<u>(21000)</u>	1	(16)	(8990)	77	(12)
	ТН ВЭД 2709	2022	43	-1	<u>20000</u>	<u>(14000)</u>	1	-12	(5990)	49	(8)
Запасы-всего в том числе:	5420	2021	6,456	(35)	209,624	(211015)	14	(45)	-	5065	(66)
готовая продукция и товары для перепродажи	5423	2021	786	(2)	193,268	(117171)	1	(29)	(76611)	274	(32)
	ТН ВЭД 2711	2021	290	0	<u>60,000</u>	<u>(39200)</u>	-	(6)	(21000)	99	(15)
	ТН ВЭД 2710	2021	170	0	<u>40,000</u>	<u>(26100)</u>	-	(3)	(14000)	72	(5)
	ТН ВЭД 2709	2021	140	0	<u>16000</u>	<u>(11100)</u>	-	(1)	(5000)	43	(4)

Таблица № 14 Наличие и движение с раскрытием конкретных товаров в ПАО «А» за 2021 и 2022 год

Наименование показателя	код	период	На начало года	Изменение за период		На конец года
				поступления	выбытия	
запасы-всего	5400	2022	5000	19000	-21020	2980
	5420	2021	6,456	13231	-14687	5000
готовая продукция и товары для перепродажи	5403	2022	273	16000	-16,010	263
	5423	2021	786	14000	-14,513	273
	ТН ВЭД	2022	99	3100	-3,030	169
	2711					
	ТН ВЭД	2021	290	3400	-3,591	99
	2711					
	ТН ВЭД	2022	72	5100	-4,941	231
	2710					
	ТН ВЭД	2021	170	4300	-4,398	72
	2710					
	ТН ВЭД	2022	43	804	-724	123
	2709					
	ТН ВЭД	2021	140	1032	-1,129	43
	2709					

Таблица №15: раскрытие наличия и движения соответствующих товаров в натуральном выражении за 2021-2022 год (млн ед.)

Глава 3 Проблема и перспектива раскрытия состояния конкуренции в разделе ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

3.1 Проблема и перспектива раскрытия состояния конкуренции в разделе ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»

Если, в финансовой отчетности еще и существует возможность предоставлять больше информации о продукции для анализа состояния конкуренции, то это раздел «информация по сегментам».

Здесь следует обратить внимание на то, что согласно п.1 Положения ПБУ12/2010, оно применяется только для коммерческих организаций кроме кредитных. Согласно п.2 только эмитенты обязаны раскрывать в пояснениях к бухгалтерской отчетности информацию по сегментам в соответствии с настоящим Положением. Наше внимание здесь могут привлечь организации, которые занимают доминирующее положение, но не является при этом эмитентом ценных бумаг. Соответственно, в финансовой отчетности на них уже не распространяется требования такой обязанности раскрытия соответствующих данных.

Согласно п.6 ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам: в зависимости от организационной и управленческой структуры организации, а также ее системы внутренней отчетности основой выделения сегментов могут быть, в частности: а) производимая продукция, закупаемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги. Это означает, что сегмент может выделен по видам товары или услуг; б) основные покупатели (заказчики) продукции, товаров, работ, услуг. Это даёт нам возможность видеть, кто является основным покупателем по продукции. Это важно для анализа оборот товаров в дальнейшем реализации; в) географические регионы, в которых осуществляется деятельность. Это позволяет нам анализировать информацию о рынке по географическим регионам; г) структурные подразделения организации.

Согласно п.10 Положения сегмент считается отчётным, если выполняется хотя бы одно из следующих условий: а) выручка сегмента составляет не менее 10 процентов общей суммы выручки всех сегментов. А сегментам выделяются по группам п.6 ПБУ 12/2010. То есть теоретически мы можем в финансовой отчетности видеть сегмент с выручкой составляющей больше 10 % от общей выручки; б) финансовый результат (прибыль или убыток) сегмента составляет не менее 10 % от наибольшей из двух величин; в) активы сегмента составляют не менее 10 % суммарных активов всех сегментов. Кроме того, по п.14. Положения на отчётные сегменты в бухгалтерской отчетности организации должно приходиться не менее 75 % выручки

от продаж покупателям (заказчикам) организации. Если менее 75 %, то должны быть выделены дополнительные отчётные сегменты.

П. 22 Положения установил какие информации нужны раскрыть в пояснениях к бухгалтерской отчетности по отчетным сегментам: а) общую информацию; б) показатели отчетных сегментов; в) способы оценки показателей отчетных сегментов; г) сопоставление совокупных показателей отчетных сегментов с величиной соответствующих статей бухгалтерского баланса или отчета о прибылях и убытках организации; д) иную информацию, предусмотренную настоящим Положением.

Посмотрим на практику исполнения данного предписания. Для сопоставления был взят пример ПАО «МТС» и ПАО «Мегафон». Известно, что они являются лидерами среди мобильных операторов, и обе организация обязаны раскрывать информацию по сегментам в финансовой отчетности.

По данным ПАО «МТС» рассказывается, что ее деятельность осуществлялась в одном отчётном сегменте, и информация по сегментам не представляется за 2022 год⁹⁶. Если изучить финансовую отчетность под РСБУ за 2021 год⁹⁷ и 2020 год⁹⁸, таких информации также не представлено. Такая же ситуация происходит с ПАО «Мегафон». На сайте представлена только финансовая отчетность за 2022 год⁹⁹ без пояснения. А за 2021 год и 2020 год в разделе информации по сегментам ПАО «Мегафон» выделила 8 географических регионов. Но не показывается выступлений, актив и обязательств кроме 8 названий.

Следует обратить внимание объединение сегментов не является основанием не представления информации по сегментам. Существует юридическая непонятность для исполнения предписания, во-первых, каким образом раскрыть информации после объединения сегмента, поскольку п.8 Положения только установили критерии, при которых могут быть объединены, но не руководится как их раскрыть после объединения. В таком случае без чёткого определения организации будут пользоваться этим и пытаться как можно по возможности объединять сегмента как единого чтобы избежать «лишнего» раскрытия. В результате чего Положение будет иметь только формальность для исполнения.

⁹⁶ Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2022 год С33 (URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/mts_ras_fs_22-r.pdf дата обращения 05.04.2023г.)

⁹⁷ Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2021 год С30 (URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/mts_ras_fs_21-g.pdf дата обращения 05.04.2023г.)

⁹⁸ Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2020 год С32 URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/RSBU_2020.pdf дата обращения 05.04.2023г.)

⁹⁹Финансовая отчетность ПАО «Мегафон» за 2021 и 2020 год (URL: <https://corp.megafon.ru/investoram/shareholder/rsbu/>дата обращения 05.04.2023г.)

Во-вторых, информация по исполнению Положения является не асимметричной. Согласно п.4 IFRS 8¹⁰⁰ если финансовый отчёт содержит как консолидированную финансовую отчетность материнской организации, которая попадает в сферу применения настоящего МСФО, так и ее отдельную финансовую отчетность, информацию по сегментам требуется раскрыть только в консолидированной финансовой отчетности. А в ПБУ 12/2010 про такое допущение не указано. Для ПАО «МТС» И ПАО «Мегафон» достаточно цитировать данные ссылки на Положения и освобождает повторное раскрытие.

Хотя я не совсем соглашусь а данным пунктом, поскольку операционной сегмент индивидуальной отчетности характеризуется особенностями материнской компании без учета достижения дочерней компании. Они представляют как два независимых субъектов работают на рынке.

Разбираем цели Положения. В соответствии п.3 *Положение не применяется при формировании отчетности, составляемой для государственного статистического наблюдения, отчётной информации, представляемой кредитной организации в соответствии с ее требованиями, и составления отчётной информации для иных специальных целей, если в правилах составления такой отчетности и информации не предусматривается использование настоящего Положения.* Это означает данное положение не для подготовки отчетности ФАС как государственный контролируемый орган для государственного статистического наблюдения или иных специальных целей. А для чего пользуется данное положение?

Пятов М.Л.¹⁰¹ считает, что цели не установлены в данном положении, мы можем рассмотреть п.4 данного Положения как ее цели - *должна обеспечивать заинтересованных пользователей информацией, позволяющей оценить отраслевую специфику деятельности организации, её хозяйственную структуру, распределение финансовых показателей по отдельным направлениям деятельности.*

Здесь вызывают вопросы. Кто являются заинтересованными пользователями? Кому нужно информации для оценки отраслевой специфики деятельности организации? Кому нужно информации для оценки хозяйственной структуры? Кому нужно информации для оценки распределения финансовых показателей по отдельным направлениям деятельности?

Прежде всего, менеджеры в качестве внутреннего пользователя, требуются информации для принятия управленческих решений. Затем, инвесторы хотят понять как работает бизнес по

¹⁰⁰ IFRS 8 <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2015/01/main/IFRS08.pdf> дата обращения 05.04.2023г.)

¹⁰¹М.Л.Пятова(СПбГУ)ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам"
<https://buh.ru/articles/documents/14714/> дата обращения 29.03.2023

сегментам и дать оценку эффективности работы организации. Кроме того, потенциальные инвесторы, посторонние а также контролирующий орган как внешние пользователи для ознакомления деятельности и понятия бизнеса сегмента. То есть представленные информации должны до такой степени чтобы могло выполнить перечисленные цели Положения.

М.Л. Пятов еще полагает, что существует неясность под "отраслевой спецификой", "хозяйственной структурой", что создаёт вопросы как надлежащим образом исполнить это предписание ПБУ. Как уловить предел раскрытия? Компетенция принятия решения о раскрытии лежит управляющая организации а не бухгалтер. Во-вторых, содержание раскрытия слишком поверхностно как ПАО «МТС» и ПАО «Мегафон» является бессмысленным, а слишком глубоко увеличивает риск нарушения конфиденциальности. Кроме того, поскольку цели Положения разных пользователей отличаются, до какой степени раскрыть можно одновременно выполнить требования всех пользователей это конечно требуется профессиональное суждение.

Таким образом, теоретически мы могли бы сопоставить информацию путем информации о сегментам в финансовой отчетности и понять какой регион привезёт доход больше, кто имеет больше доли в каких регионах, если бы ПАО «МТС» и ПАО «Мегафон» раскрыли бы свои выручки по географическим регионам. По факту ПАО «Мегафон» и ПАО «МТС» вообще не раскрыл информацию по сегментам в своей индивидуальной отчетности.

Как эти организации исполняет такое же предписание Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты»?

В консолидированной отчетности ПАО «Мегафон»¹⁰² организация выделяет сегмент по географически в РФ и за пределами РФ. Согласно этому в отчетности показали лишь 2.1% выручки и прибыли группы генерируется сегментами за пределами РФ. Согласно ПАО «МТС» также выделяет сегмент по географически в РФ и за пределами РФ. Таким образом, у нас есть возможность сопоставить хотя бы по географической территории. Выручка ПАО «Мегафон» за 2021 год составляет 354 190 млн. рублей., согласно этому 97.9% выручки генерируются сегментами по территории РФ и составляет в размере 346043 млн рублей. А выручка ПАО «МТС» за 2021 год по таблице № 16 составляет 520671 млн.рублей по территории РФ. Если бы они могут еще раскрыть виды продукции или услуг и виды деятельности, которые приносят больше всего выручку, тогда мы бы смогли еще сравнить по операционным сегментам по конкретному виду и видам деятельности. Это очень полезно для быстрого ориентирования и предварительного расчёта объема рынка.

¹⁰²URL: https://corp.megafon.ru/ai/document/12247/file/MEGAFON_2021_IFRS_FS_RUS.pdf Дата обращения 06.04.2023г.

Финансовая информация по географическому признаку представлена следующим образом:

Выручка	2022	2021	2020
Россия	533,794	520,671	481,536
Прочие	7,955	7,250	8,295
Итого выручка:	541,749	527,921	489,831

Внеоборотные активы ⁽¹⁾	На 31 декабря	
	2022 года	2021 года
Россия	464,979	443,023
Прочие	12,773	11,178
Итого внеоборотные активы:	477,752	454,201

⁽¹⁾ Включают основные средства, гудвил и прочие нематериальные активы.

Выручка от внешних клиентов и внеоборотные активы отнесены к отдельным странам по принципу местоположения. Ни один из внешних клиентов Группы не приносит более 10% консолидированной выручки.

Таблица № 16 выручка в консолидированной отчетности ПАО «МТС» с 2020-2022 год¹⁰³

В таблице ниже приведена расшифровка выручки по основным продуктам и видам услуг:

	2021	2020
Услуги мобильной связи	281 809	274 475
Услуги фиксированной связи	31 850	28 558
Продажа абонентского оборудования и аксессуаров	37 790	29 126
Прочая выручка	2 741	—
Итого выручка	354 190	332 159

Группа получает выручку по договорам с покупателями. Выручка от продажи абонентского оборудования и аксессуаров признается в момент времени (в основном, в момент продажи), тогда как выручка от услуг связи признается в течение времени по мере их оказания клиентам.

Таблица № 17 выручка в консолидированной отчетности ПАО «Мегафон» с 2021-2022 год

Согласно Таблице №17 ПАО «Мегафон» также по основным продуктам и видам услуг выделяется выручка. Попробуем сравнить эти две организации.

За 2021 год:	Телеком	Финтех	Итого, отчетные сегменты	Прочее	Корпоратив- ный центр и операции между сегментами	Итого
Выручка						
Услуги связи	375,719	198	375,917	29,612	96	405,625
Реализация товаров	67,290	-	67,290	1,683	-	68,973
Финансовые услуги	-	46,632	46,632	-	-	46,632
Прочие услуги	1,192	715	1,907	4,784	-	6,691
Выручка от внешних клиентов	444,201	47,545	491,746	36,079	96	527,921
Выручка от операций между сегментами	4,138	2,770	6,908	19,623	(26,531)	-
Итого выручка	448,339	50,315	498,654	55,702	(26,435)	527,921
В том числе:						
Признаваемая в течение периода времени	376,911	28,225	424,456	34,396	96	458,948
Признаваемая в определенный момент времени	67,290	19,320	67,290	1,683	-	68,973
	444,201	47,545	491,746	36,079	96	527,921

Таблица № 18 сегмент по выручке по видам продукта в консолидированной отчетности ПАО «МТС» за 2021 год

Посмотрим как выглядит консолидированная финансовая отчетность ПАО МТС за 2021 г. В данной таблице № 18 сегмент по выручке выделяется по видам продукта в консолидированной отчетности ПАО «МТС» за 2021 год: услуги связи, реализация товаров, финансовые услуги, прочие услуги. Кроме того, еще по критерию хозяйствующей структуры, телеком и финтех является разные структуры генерируют выручки. телеком - услуги связи и финтех - финансовые услуги.

Из-за отсутствует единого отраслевого стандарта для раскрытия информации по сегментам, не получается сравнить, так как мы не можем угадать «услуги связи» в ПАО «МТС» является одним и том же понятием как «фиксированные связи» и «мобильные связи» в организации ПАО «Мегафон». «Продажа абонентского оборудования и аксессуаров» в ПАО «МТС» и «реализация товаров» в ПАО «Мегафон» имеет ли значение сравнить? Из-за разной названием сегмента не можем получить полезную информацию. На мой взгляд было интереснее изучить консолидированную отчетность ПАО «МТС» чем ПАО «Мегафон», и получаем относительно больше полезных сведений.

В конце руководство ПАО «МТС» приняло решение не анализировать активы и обязательства отчетных сегментов без обоснования.

Таким образом, мы можем видеть сложность получить информацию для анализа состояния конкуренции через раздел информация по сегментам в рамках ПБУ 10/2010 или операционным сегментам согласно IFRS8.

Для устранения этого, предложено:

1- Требование к регулирующему органу определить цели и задачи в ПБУ 10/2010 « информации по сегментам», чтобы дать юридическое обеспечение для качественного исполнения;

2- Закрепить обязанность и ответственность на контроль надлежащего исполнения Положения, чтобы содержание раскрытое в финансовой отчетности выполняет свои намеренные цели и соответствует с правилами ведения бухгалтерского учета и другими нормативными документами;

3- подготовить отраслевые стандарты для сопоставления представленных информации.

4- Установить обязанность на раскрытие информации по сегментам, если вид деятельности организации больше единицы, или источник доходов организации не единственное по географическим положениям. Это требуется:

1) Раскрыть тех городов с выручками, которые приносит доходы организации больше 10% от общей выручки, остальные согласно п.24 данного Положения

2) Раскрыть те виды деятельности, которые приносит доходы организации больше 10% от общей выручки, остальные согласно п.24 данного Положения

Например, по таблице №19 раскрытие информации по сегментам по группировке видов деятельности, где выручка по коду строки 2110, деятельность в области связи на базе беспроводных технологий по ОКВЭД 61.20 требуется раскрыть, так как она приносит более 10% от общей выручки организации; в данной деятельности существует услуги. Услуги не позволяет пользоваться кодом ТН ВЭД, таким образом, мы оставляем код по ОКВЭД, кроме того, название имеется отраслевые особенности, таким образом, они раскрываются следующим образом. У организации существует другая деятельность розничная торговля, поскольку доходы от данной деятельности составляет больше 10% от общей выручки, таким образом мы их раскрываем.

Группировка по видам деятельности по ОКВЭД	2021		2020	
Выручка в том числе	399336		332159	
Деятельность в области связи на базе беспроводных технологий по ОКВЭД 61.20	275000	69%	274475	83%
- услуги мобильной связи по ОКВЭД 61.20	42546	11%	28558	9%
- услуги фиксированной связи по ОКВЭД 61.20	39790	10%	29126	9%
Торговля розничная телекоммуникационным оборудованием, включая розничную торговлю мобильными телефонами, в специализированных магазинах по ОКВЭД 47.42	42000	11%	-	
- продажа мобильных телефонов по коду 8517ТН ВЭД	40000	10%		

Таблица №19 раскрытие информации по сегментам по группировке видов деятельности

3.2 Годовые интегрированный отчёты и антимонопольный комплаенс

Помимо финансовой отчетности существует возможность получить информацию о состоянии конкуренции в годовом отчёте. *Годовой отчёт - документ или совокупность документов, подготавливаемых, как правило, на ежегодной основе руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, в соответствии с законами, нормативными актами или сложившейся практикой, с целью предоставить собственникам (или аналогичным заинтересованным лицам) информацию о деятельности организации, ее финансовых результатах и финансовом положении, отражённых в финансовой отчетности*¹⁰⁴.

Одним словом, годовой отчёт включает себя аудиторское заключение, финансовую и нефинансовую отчетность. Пятов М.Л. пометил, что в настоящее время нефинансовую отчетность регулируют следующие нормативных документы: Концептуальные основы финансовой отчетности МСФО, стандарт Global Reporting Initiative (GRI) и инициатива Организации Объединённых Наций (ООН) Global Compact, Международный стандарт по Интегрированной отчетности, Федеральный закон о бухгалтерском учёте, Публичная концепция развития нефинансовой отчетности в России.¹⁰⁵

Когда читаем годовые отчёты, часто видим как управляющий описывает свою деятельность и достижения, в том числе такие показатели как доля рынка, объем продажи, объем производства. Кроме того, они иногда даже подробно раскрывают основные покупатели и стоимость заключённого договора. Например, в годовой отчёт за 2021 год ПАО «МТС» рассказывает о своей доли рынка: *«По доле рынка услуг фиксированной связи МТС уступает только «Ростелекому» (доля МТС составляет 11%)*. Такую информацию очень полезно для нас. Он определил временный интервал - за 2021 год, затем он определил конкретную услугу - фиксированная связи. Предположим он описывает географическую территорию - Российская федерация. Таким образом, он признал свою долю рынка услуг фиксированной связи - 11%. И он себя ценит второе место на рынке. Здесь очень интересно было бы показать как он рассчитал объем товарного рынка. Почему он знает, что «Ростелеком» занимает больше долей чем ПАО «МТС»? Как он посчитал свою долю рынка. Конечно данные показатели не показывает сразу

¹⁰⁴ П.12 "Международный стандарт аудита 720 (пересмотренный) "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) (ред. от 27.10.2021)

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317498/db3c1521997a0c753f86fe73946f87d8e650ce78/ дата обращения 06.04.2023г.

¹⁰⁵ Пятов, М. Л., Соловей, Т. Н., Сорокина, А. С., & Гусниева, А. А. (2018). Нефинансовая отчетность в экономике: опыт XIX — начала XXI в. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*, 34(3), 465 - 492. <https://doi.org/10.21638/spbu05.2018.306> дата обращения 21.02.2023

доминирующее положение, тем более правонарушение. Но если вспоминаем признаки коллективное доминирование, тогда имеется признак - количественный показатель выполняет. (по закону не менее 8%¹⁰⁶.)

Кроме того, в годовых отчётах еще гласит «МТС Армения завершила 2021 год с долей рынка по абонентам в четвертом квартале 2021 года — 59,67% (+0,79 п. п. год к году), доля рынка по доходам в 2021 составила 57,8% (-1,5 п. п. год к году, Доля рынка абонентов пакетных тарифных планов достигла 82% (+6 п. п. год к году), а доля абонентов, использующих передачу данных, в четвертом квартале 2021 года составляет 78,9%). Отсюда, мы сразу узнаем территориальную границу - в пределе Армении, товарный рынок - связи. Перечисленные показатели сказываются свое «доминирующее положение»¹⁰⁷ на рынке связи в Армении.

Таким образом, в годовые отчёты существуют уже «почву» для разработки ряд показателей предупреждения антимонопольного правонарушения. Предлагаю подумать такой вариант - разработать показатели, чтобы они могли сопоставить между организациями и имеют критерии оценки их влияние. Затем внедрить такую систему как рейтинг и будет показываться как вспомогательная информация для добросовестных поставщиков при участии тендеров государственной закупки.

Российский союз промышленников и предпринимателей также заботится о состоянии конкуренции и антимонопольном правонарушении. В отличии от нашего исследования они предлагают развивать антимонопольную политику как часть нефинансовой отчетность, и составили с правовой токи зрения показатели для оценки - аспект «Препятствие конкуренции» G4-SO7¹⁰⁸: общее число случаев правовых действий в отношении организации в связи с препятствием конкуренции и нарушением антимонопольного законодательства и их результаты.

- Антимонопольный комплаенс

Вспоминаем нашу формулу: если мы не можем изменять ставку штрафа, предусмотренно в КоАП РФ и остальные затраты фиксируются, то есть (L) - постоянный, что предположено делать?

Уменьшить вероятность правонарушения В. Конечно, для этой цели нам нельзя создать помех работы антимонопольным органом. Нам достаточно контролировать риски и устранить

¹⁰⁶ Разъяснение ФАС России N 15 "О привлечении к ответственности за злоупотребления доминирующим положением хозяйствующих субъектов, признанных коллективно доминирующими" (утв. протоколом Президиума ФАС России от 24.10.2018 N 11) База: Консультант плюс URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311500/61d635396f1f315d92fd6d5c2cdf4c0e030c1cc8/(дата обращения 02.03.2023г)

¹⁰⁷ Выполняет требование количественных показателей, без учета юридической оценки.

¹⁰⁸ РУКОВОДСТВО ПО ОТЧЕТНОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ G4 URL: <https://rspp.ru/document/1/9/c/9c2e77522792061b9ca40337d6225623.pdf> с 84 Дата обращения 13.03.2023

их до обнаружения, в результате чего уменьшится вероятность обнаружения. Метод для нас не новый. Ведь мы аналогично так работаем в целях борьбы с финансовыми мошенничествами.

В соответствии с пунктом 3 распоряжения Правительства Российской Федерации от 16 августа 2018 г. № 1697-р приказом Минэкономразвития России от 5 декабря 2018 г. № 671 создана система внутреннего соответствия требованиям антимонопольного законодательства («антимонопольный комплаенс»). Антимонопольный комплаенс начал распространяться между исполнительными властями как Минфин РФ, Министерство экономического развития Российской Федерации и субъектами Российской Федерации. Также требуется ежегодно размещать доклад о результатах выполнения антимонопольного комплаенса на сайте. В 2022 году еще опубликовал Приказ ФАС России от 27.12.2022 N 1034/22 "Об утверждении методики расчета ключевых показателей эффективности функционирования в федеральном органе исполнительной власти антимонопольного комплаенса"¹⁰⁹. В данном приказе представлена методика расчёта КПЭ для федерального органа исполнительной власти и методика расчёта КПЭ для уполномоченного подразделения (должностного лица).

1 марта 2020 года в России такое понятие было добавлено в антимонопольное законодательство¹¹⁰. Система предназначена не только для доминирующих субъектов, а также для тех, кто:

- занимает или может занять доминирующее положение на товарном рынке;
- участвует в тендерах;
- участвует в ассоциациях, союзах и иных объединениях хозяйствующих субъектов;
- принимает участие в государственных закупках;
- поставлять или продавать товары через торговую сеть;
- рекламирует производимые товары, услуги;
- взаимодействует с зарубежными подрядчиками и т.д.

К мерам для профилактики антимонопольного правонарушения относятся разработка системы внутреннего обеспечения соответствия требованиям антимонопольного законодательства согласно ст.9.1 ЗоЗКа ФЗ№135, такое требование еще называется антимонопольным комплаенсом.

¹⁰⁹ Приказ ФАС России от 27.12.2022 N 1034/22 "Об утверждении методики расчета ключевых показателей эффективности функционирования в федеральном органе исполнительной власти антимонопольного комплаенса" http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_436737/239df9e6de64246dd6cbaabc141b7488100b3750/ дата обращения 08.05.2023

¹¹⁰ Федеральный закон от 1 марта 2020 года № 33-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О защите конкуренции»» http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_346670/ дата обращения 21.04.2023

Для составления антимонопольной политики требуется прибавить антимонопольную политику в организационную культуру; создать команду и назначить ответственного лица с профессиональными знаниями. Затем подготовить материалы о соблюдении требований антимонопольного законодательства для обучения персонал. Регулярно проводить внутренний аудит, выявлять риск, оценить и устранять их. При необходимости заказать специальный аудит у независимого аудитора.

Это является классическим методом для уменьшения риска. Аналогично мы делаем для подтверждения финансовой отчетности, предупреждения финансового мошенничества в том числе антикоррупционной деятельности.

Следует обратить внимание антимонопольный комплаенс как механизм снижения ответственности должностных лиц. Может существовать такую возможность смягчения ответственности, например снижение размеров штрафа.¹¹¹

Иногда меня путает вопрос «Антимонопольный комплаенс это работа юристов или работа аудиторов, а также менеджера по управлению рисками?» В настоящее время эту тему изучают чаще всего юристы. В большой четверге относится антимонопольный комплаенс к консультации. Можно применить международный стандарт аудита в процессе антимонопольного комплаенса? Эти вопросы будем изучать в следующей работе.

¹¹¹ Антимонопольный комплаенс: текущая практика и перспективы развития С19 Дата обращения 21.04.2023г. <https://ac.gov.ru/files/publication/a/7838.pdf>

Заключение

Подводя итоги проведённого диссертационного исследования, можно отметить, что в ходе работы нами была обоснована, актуальность раскрытия информации о конкурентном положении на рынке в публичной финансовой отчетности компаний. Путем экономического и правового анализа мы доказали, что такое раскрытие способно увеличить эффективность и устойчивость развития общества. Отдельно мы показали, что такое раскрытие данных о конкуренции соответствует определяемым действующим законодательством и профессиональными стандартами целям бухгалтерского учета как информационной основы принятия управленческих решений.

Выдвинутая нами гипотеза о возможности обнаружения доминирующего положения хозяйствующего субъекта и состояния конкуренции посредством анализа финансовой отчетности может быть логически разделена на 2 части.

Первая часть гипотезы, состоящая в допущении возможности обнаружить доминирующее положение хозяйствующего субъекта посредством анализа финансовой отчетности не была подтверждена в ходе исследования. Причина заключается следующим: во-первых, доминирующее положение может быть выражено не только количественными показателями, характеризующими состояние конкуренции, но и качественными критериями, которым требуется юридическая оценка. Во-вторых, для анализа ФАС устанавливает свой временный интервал и географическую границу в зависимости особенностей товарного рынка. В-третьих, для классификации доминирующего положения требуется определённый товар, а не совокупный товар или вид деятельности.

Ответ к первой части гипотезы отвергается. В финансовой отчетности невозможно непосредственно отразить доминирующее положение компании. В целях исправления данной ситуации нами был обоснован и разработан примерный образец специальной отчетности по запросу ФАС как приложение №3 Сводный статистический отчет по анализу состояния конкуренции товарного рынка.

В условиях действующего законодательства и объективной ситуации с раскрытием информации в финансовой отчетности компаний, **вторая часть гипотезы** « о возможности обнаружить состояние конкуренции посредством анализа финансовой отчетности» **выполняется лишь частично.**

Целью моего исследования была разработка предложений в области наблюдения за состоянием конкуренции путем предоставления и анализа информации в финансовой отчетности компаний.

Научные новизны исследования состоятся:

1. Мы определили основные показатели как наш объект исследования - **объем продажи в стоимостном выражении и объем реализации в натуральном измерении**. Существует предпосылки для данной формулы: 1) представленные финансовые отчетности организации совпадает с изучаемым временным интервалом t , 2) географическая граница определенного товара совпадает с данными в финансовой отчетности. Объем продажи в стоимостном выражении представляет следующую формулу: где; Dp - доля рынка определенного товара за определённый период;

$$Dp = \frac{\sum_{t=1}^t \epsilon}{\sum_{t=1}^t B}$$

$\sum_{t=1}^t \epsilon$ - суммирование выручки определенного товара изучаемой организации за определённый t период, Величина выручки от данной деятельности можно взять из отчёты продажи по номенклатуре товара

$\sum_{t=1}^t B$ -суммирование выручки определенного товара всех хозяйствующих субъектов на товарном рынке за определённый t период. Например, по таблице №10 если известно выручки на газы

нефтяные и углеводороды газообразные прочие от всех субъектов $\sum_{t=1}^t B = 23,000,000,000$, то

объем продажи в стоимостном выражении (объем выручки)данного товара $\sum_{t=1}^t \epsilon = 5,826,988,836 + 5,980,000,000=11,806,988,836$. И доля рынка $Dp = 11,806,988,836/23,000,000,000 = 51.3\% > 50\%$ выполняет количественные показатели доминирующего положения.

2. Составлено предложение совершения п.18.1 ПБУ9/99. Во-первых, конкретизировать предмет раскрытия. Согласно п.18.1 данного Положения требуется «раскрытие информации, составляющие 5 и более процентов от общей суммы доходов организации в отдельности по каждому виду деятельности согласно ОКВЭД до двух знака после запятой». Во-вторых,

«раскрытие информации, составляющие 5 и более процентов от общей суммы доходов организации в отдельности по каждому **виду товара согласно кодам товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза (ТН ВЭД) 2023**. Стоит обратить внимание, для услуг достаточно применить по кодам ОКВЭД.

Это позволяет 1) чётко понять «характер» экономической деятельности и «величину» выручка, которая приносит организации; 2) при едином стандарте легко сопоставить с конкурентными организациями и составлять отраслевой анализ и позволяет нам наблюдать динамичное развитие видов деятельности по годам. **Этапы для раскрытия составляются следующим образом:**

- 1-й этап определяем критерий; 5% от выручки;
- 2-й этап определяем доходы от каких видов деятельности по ОКВЭД превышают данные критерии;
- 3-й этап раскрываем основные виды товары по коду ТН ВЭД в этих деятельности по ОКВЭД, если доход от реализации этих товаров или услуг превышает 5% от выручки;
- 4-й этап составляем таблицу для раскрытия выручки с видами деятельности по ОКВЭД и товарами по ТН ВЭД. Например,

ОКВЭД	Наименование показателя	код строки	за 2022 год	
	Выручка, в т.ч.:	2110	7,979,026,948	100%
ОКВЭД 46.71	Торговля оптовая твёрдым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами	2111	5,826,988,836	73%
ТН ВЭД 2711 в ОКВЭД 46.71	-Газы нефтяные и углеводороды газообразные прочие	2111-1	2,792,659,432	
ТН ВЭД 2709 в ОКВЭД 46.71	-Нефть сырая и нефтепродукты сырые, полученные из битуминозных пород	2111-2	1,196,854,042	
ОКВЭД 70.22	Консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления	2112	478,741,617	6%
	Выручка от прочих деятельности	2119	1,673,296,495	21%

Таблица №8 раскрытие выручки с указанием ОКВЭД и ТН ВЭД ПАО «А» (тыс.)

3. Предложение раскрыть информации о запасе в натуральном выражении. В действующее Положение ФСБУ 5/2019 "Запасы" показывается только в стоимостном выражении. Здесь можно предложить - **раскрытие остатков готовой продукции* на начало и конец отчётного периода, а также движения за отчётный период в натуральном выражении, если движение определенного товара будет занимать более 5%** от изменения*** за период запаса****.**

Где,

*выбранная группа для анализа зависит от характера организаций и активности движения групп;

** 5% - предположенная ставка как критерий для анализа;

***изменение за период состоит из две части: «поступление» или «выбытия»; данная величина можно брать из раздела «Запасы», выбор от «поступления» или «выбытия» зависит от какой операции из них показывается более активной.

****запас - можно брать из раздела баланса по коду строки «1210»

Этапы для раскрытия составляются следующим образом:

- 1-й этап определяем критерий;
- 2-й этап определяем группу запаса для анализа;
- 3-й этап раскрываем основные виды товаров по коду ТН ВЭД;
- 4-й этап составляем таблицу для раскрытия товар от 5% от движения запаса с ТН ВЭД в натуральном выражении.

Например См. Таблице №15 раскрытие наличия и движения соответствующих товаров в натуральном выражении за 2021- 2022 год (млн ед)

Наименование показателя	код	период	На начало года	Изменение за период		На конец года
				поступления	выбытия	
Запасы-всего	5400	2022	5000	19000	-21020	2980
	5420	2021	6,456	13231	-14687	5000
Готовая продукция и товары для перепродажи	5403	2022	273	16000	-16,010	263
	5423	2021	786	14000	-14,513	273
	ТН ВЭД 2711	2022	99	3100	-3,030	169
		2021	290	3400	-3,591	99
	ТН ВЭД 2710	2022	72	5100	-4,941	231
		2021	170	4300	-4,398	72
	ТН ВЭД 2709	2022	43	804	-724	123
		2021	140	1032	-1,129	43

Таблица №15: раскрытие наличия и движения соответствующих товаров в натуральном выражении за 2021-2022 год (млн ед.)

4. После раскрытия объема реализации в натуральном измерении в отчетности, нам легко посчитать **долю рынка по объем реализации.**

Существует предпосылки для данной формулы: 1) представленные финансовые отчетности организации совпадает с изучаемым временным интервалом t , 2) географическая граница определенного товара совпадает с данными в финансовой отчетности. объем реализации в натуральном измерении представляет следующую формулу:

$$Др = \frac{\sum_{t=1}^t q}{\sum_{t=1}^t Q}$$

где; Др - доля рынка определенного товара за определённый период;

$\sum_{t=1}^t q$ - суммирование объема реализации определенного товара в натуральном выражении изучаемой организации за определённый t период, количество от реализаций можно брать из оборотной ведомости по номенклатуре товара.

$\sum_{t=1}^t Q$ -суммирование объема реализации определенного товара всех хозяйствующих субъектов на товарном рынке за определённый t период. количество от реализаций можно брать из оборотной ведомости по номенклатуре товара.

5. Предложение совершенствования ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам":

1) Требование к регулирующему органу определить цели и задачи в ПБУ 10/2010 «информации по сегментам», чтобы дать юридическое обеспечение для качественного исполнения;

2) Закрепить обязанность и ответственность на контроль надлежащего исполнения Положения, чтобы содержание раскрытое в финансовой отчетности выполняет свои намеренные цели и соответствует с правилами ведения бухгалтерского учета и другими нормативными документами;

3) подготовить отраслевые стандарты для сопоставления представленных информаций.

4) Установить обязанность на раскрытие информации по сегментам, если вид деятельности организации больше единицы, или источник доходов организации не единственное по географическим положениям. Это требуется:

- Раскрыть тех городов с выручками, которые приносит доходы организации больше 10% от общей выручки, остальные согласно п.24 данного Положения;

- Раскрыть те виды деятельности, которые приносит доходы организации больше 10% от общей выручки, остальные согласно п.24 данного Положения.

Например, по таблице №19 раскрытие информации по сегментам по группировке видов деятельности, где выручка по коду строки 2110, деятельность в области связи на базе беспроводных технологий по ОКВЭД 61.20 требуется раскрыть, так как она приносит более 10% от общей выручки организации; в данной деятельности существует услуги. Услуги не позволяет пользоваться кодом ТН ВЭД, таким образом, мы оставляем код по ОКВЭД, кроме того, название имеет отраслевые особенности, таким образом, они раскрываются следующим образом. У организации существует другая деятельность розничная торговля, поскольку доходы от данной деятельности составляет больше 10% от общей выручки, таким образом мы их раскрываем.

Группировка по видам деятельности по ОКВЭД	2021		2020	
Выручка в том числе	399336		332159	
Деятельность в области связи на базе беспроводных технологий по ОКВЭД 61.20	275000	69%	274475	83%
- услуги мобильной связи по ОКВЭД 61.20	42546	11%	28558	9%
- услуги фиксированной связи по ОКВЭД 61.20	39790	10%	29126	9%
Торговля розничная телекоммуникационным оборудованием, включая розничную торговлю мобильными телефонами, в специализированных магазинах по ОКВЭД 47.42	42000	11%	-	
- продажа мобильных телефонов по коду 8517ТН ВЭД	40000	10%		

Таблица №19 раскрытие информации по сегментам по группировке видов деятельности

Таким образом, научная новизна работы в целом состоит в разработке и обосновании предложений по уточнению содержания финансовой отчетности с целью информационного обеспечения принятия решений в области регулирования конкуренции и ограничения монополий.

В конце хотелось бы сказать, монополистическая деятельность наносит вред каждому из нас. Злоупотребление доминирующим положением - это только один вид из них, существует еще и незаконная экономической концентрации (поглощение или слияние). Кроме того, разработать показатели для антимонопольной политики могут не только для финансовой отчетности, но и для нефинансовой отчетности.

Наконец, я хотел бы поблагодарить мою семью за поддержку моего обучения, моего научного руководителя профессора Пятова М.Л за ценные советы и преподавателей кафедры статистики, учета, и аудита за понимание и доверие. Спасибо что обогатили мою жизнь и дарили мне прекрасную память.

Список литературы

Нормативно-правовые акты

1. "Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" от 30.12.2001 N 195-ФЗ База: Консультант плюс URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661/bfa43392d5f0bd103795f990afa427b03c10d65b/ (дата обращения 02.04.2023г)

2. ФЗ-402 "О Бухгалтерском учёте" URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/191340d29485de342c21500874ade8ee79843bef/ (дата обращения 02.12.2022 г.)

3. ФЗ-135 "О защите конкуренции" URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/4f41fe599ce341751e4e34dc50a4b676674c1416/(дата обращения 02.12.2022 г.)

4. ФЗ "Об акционерных обществах" URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/ddafe3bbd0a86a0b5ca3dac70009d37c375ec540/ (дата обращения 07.05.2023.)

5. ФЗ "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103037/2548854a67962cb65dddb118fe6ae27d4d6d697f/(дата обращения 07.05.2023)

6. Постановление Правительства РФ от 04.04.2019 N 400 "Об особенностях раскрытия и предоставления информации, подлежащей раскрытию и предоставлению в соответствии с требованиями Федерального закона "Об акционерных обществах" и Федерального закона "О рынке ценных бумаг"

URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322249/f5ad00cace9fc8a3887c04e6fedac0e29fa8315a/ (дата обращения 07.05.2023.)

7. Постановление Правительства РФ от 09.04.2019 N 416 "Об особенностях раскрытия инсайдерской информации, подлежащей раскрытию в соответствии с требованиями Федерального закона "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации"

URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_322225/47513a1ef3a96bf575f8c8f468b5bd241b55b855/(дата обращения 07.05.2023).

8. Решение от 1 июня 2022 г. по делу № А76-39356/2021 Арбитражный суд Челябинской области URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/QFZYJBiqJLog/>(Дата обращения 03.12.2022 г.)

9. Постановления от 25 июля 2016 г. по делу № А50-17018/2015 от Верховный Суд Российской Федерации URL: <https://sudact.ru/>(Дата обращения 03.12.2022 г.)

10. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43 "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/(дата обращения 07.05.2023.)

11. Приказа ФАС России от 28 апреля 2010 г. N 220 "Об утверждении Порядка проведения анализа состояния конкуренции на товарном рынке". URL: <http://ivo.garant.ru/#/document/12177774/paragraph/1:0> (дата обращения 02.12.2022г.)

12. Приказ ФАС России от 27.12.2022 N 1034/22 "Об утверждении методики расчета ключевых показателей эффективности функционирования в федеральном органе исполнительной власти антимонопольного комплаенса" URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_436737/239df9e6de64246dd6cbaabc141b7488100b3750/(дата обращения 08.05.2023)

13. Приказ Минсельхоза России от 13.06.2001 N 654 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению" URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66752/47b3e6b10ed666537b3900e53ce4a4d546e3ff3e/ (Дата обращения: 28.03.2023г)

14. Разъяснение ФАС России N 15 "О привлечении к ответственности за злоупотребления доминирующим положением хозяйствующих субъектов, признанных коллективно доминирующими" (утв. протоколом Президиума ФАС России от 24.10.2018 N 11) База: Консультант плюс URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311500/61d635396f1f315d92fd6d5c2cdf4c0e030c1cc8/(дата обращения 02.03.2023г)

15. ФСБУ 5/2019 «Запасы» URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/ дата обращения 08.05.2023

16. IFRS 8

URL: <https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2015/01/main/IFRS08.pdf> дата обращения 05.04.2023г.)

17. Доклад Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации 2007 г. «О состоянии законодательства в Российской Федерации» / под общ. ред. С. М. Миронова, Г. Э. Бурбулиса. М., 2008. С. 524

18. Стратегия инновационного развития РФ на период до 2020 г. Утв. Распоряжением Правительства РФ от 8 декабря 2011 г. № 2227-р.
URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123444/ (дата обращения 07.05.2023.)

19. «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России»
URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312/ce8874143c8eee97f06fe96e5679e0bcd9b67b66/ (дата обращения 07.05.2023.)

20. "Международный стандарт аудита 720 (пересмотренный) "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н)
URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317498/db3c1521997a0c753f86fe73946f87d8e650ce78/ (дата обращения 06.04.2023г)

21. Руководство по отчетности в области устойчивого развития G4
URL:<https://rspp.ru/document/1/9/c/9c2e77522792061b9ca40337d6225623.pdf> с 84(Дата обращения 13.03.2023)

22. Антимонопольный комплаенс: текущая практика и перспективы развития С19URL:
<https://ac.gov.ru/files/publication/a/7838.pdf> (Дата обращения 21.04.2023г.)

Книги

23. Вошикова Н.К. , Бойцова Е.Ю. Микроэкономика и макроэкономика: Актуальные проблемы 2-е изд. Учебник и практикум для вузов. Москва Юрайт. 2023. С80 Юрайт Библиотека (URL: <https://urait.ru/viewer/mikroekonomika-i-makroekonomika-aktualnye-problemy-517944#page/80> дата обращения 14.03.2023)

24. Гальперин В.М., Игнатъев С.М., Моргунов В.И. Микроэкономика: В 3-х т. (Т.3 Сборник задач-П.А.Ватник,А.П.Заостровцев.) - СПб: Экономическая школа ГУ ВШЭ, 2008 С448-452
URL: <https://seinst.ru/page926/>(Дата обращения 01.06.2022)

25. Генералова Н.В. Соколова А.А. Соколова Н.А. Финансовая отчетность российских компании в XXI веке: реалии, тренды и вызовы в Бухгалтерский учет в XXI веке: монография / под ред. Ю.Н. Гузова. В.В. Ковалева, О.Л. Маргания. — СПб.: Скифия-принт, 2021. – 250 с.С166

ISBN 978-5-98620-533-5 URL: <https://sroaas.ru/upload/iblock/dab/BUKHUCHET-v-21-veke.pdf>
(дата обращения 20.04.2023)

26. Карапетову А.Г. Экономический анализ права /– М.: Статут, 2016. – 528 с. ISBN 978-5-8354-1238-9 С129-158

27. Пятов М.Л. Учетная политика организации: Учебно-практическое пособие Проспект 2009 С9.

28. Селищев А.С. Микроэкономика: учебник для вузов. Издательство: Питер 2002. 448с. URL:https://studbooks.net/1873618/ekonomika/obschee_ravnovesie_ekonomike (Дата обращения 01.06.2022)

29. Якобсон Л. И. [и др.] Экономика общественного сектора : учебник для академического бакалавриата /под редакцией Л. И. Якобсона, М. Г. Колосницыной. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 558 с. — (Бакалавр и магистр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-03268-0. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: [URL: https://urait.ru/bcode/403521](https://urait.ru/bcode/403521) (дата обращения: 11.04.2023).

30. Ричард Познер. Экономический анализ права. СПб.Экономическая школа. / Пер. с англ. под ред. В.Л.Тамбовцева, 2004, в 2-х т., Т.1. – 544 с.,Т.2. – 464 с. С224-225. URL: https://seinst.ru/files/posner_ch061.pdf (дата обращения: 12.04.2023).

31. Bentham Jeremy Бентам Иеремя. Введение в основания нравственности и законодательства

URL:https://platonanet/load/knigi_po_filosofii/istorija_prosveshhenie/bentam_i_vvedenie_v_osnovaniya_nravstvennosti_i_zakonodatelstva_1998/11-1-0-1586

(дата обращения: 13.03.2023г.)

32. Бертран Рассел История западной философии, с510 URL: <https://adebiportal.kz/upload/iblock/e56/e56222dcbfd097cc148f6e8e08a41eea.pdf> (дата обращения: 10.04.2023)

33. 孟子 «孟子» Мэн-цзы «Мэн-цзы»

URL: https://so.gushiwen.cn/mingju/juv_7b829866b7a6.aspx (дата обращения 11.04.2023)

Статьи в журналах

34. Андрющенко М.Н. Понятие эффективности и его философский смысл // Учен. зап. каф. обществ. наук вузов г. Ленинграда. Вып. 12. Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1971. С. 45 – 46

35. Захарова О. С. Эффективность норм административно - деликтного права // Вестник ВГУ. Серия: Право. 2006. №1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-norm-administrativno-deliktnogo-prava> (дата обращения: 10.04.2023).

36. Дорохин Виктор Саркисович, Поляков Андрей Васильевич О некоторых идейных источниках теории максимизации богатства Ричарда Познера. Адам Смит и Иеремия Бентам. // Russian Journal of Economics and Law. 2020. №4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-nekotoryh-ideynyh-istochnikah-teorii-maksimizatsii-bogatstva-richarda-poznera-adam-smit-i-ieremiya-bentam> (дата обращения: 08.05.2023).

37. Курочкин Сергей Анатольевич Эффективность правовых норм как условие результативности правового воздействия (на примере норм процессуального права) // Учен. зап. Казан. ун-та. Сер. Гуманит. науки. 2020. №2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-pravovyh-norm-kak-uslovie-rezultativnosti-pravovogo-vozdeystviya-na-primere-norm-protssualnogo-prava> (дата обращения: 12.04.2023).

38. Пятов, М. Л., Соловей, Т. Н., Сорокина, А. С., & Гусниева, А. А. (2018). Нефинансовая отчетность в экономике: опыт XIX — начала XXI в. *Вестник Санкт-петербургского университета. Экономика*, 34(3), 465 - 492. URL: <https://doi.org/10.21638/spbu05.2018.306> (дата обращения 21.02.2023)

39. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет и экономический кризис Вестник СПбУ. Сер 5. 2009. Вып. 2 С12.

40. Тихомиров Ю.А. Эффективность закона: от цели к результату // Журнал российского права. 2009. №4 (148). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/effektivnost-zakona-ot-tseli-k-rezultatu> (дата обращения: 18.04.2023).

41. 胡卫星. 论法律效率[J]. //中国法学, 1992(3)
Hu Weixing, О правовой эффективности // [Журнал], Закон Китая, 1992 г. (3)
URL: <https://www.cnki.com.cn/Article/CJFD1992-ZGFX199201016.htm> (дата обращения: 10.04.2023).

Интернет-ресурсы и электронные базы данных

42. Г.В. Калягин «курс экономический права анализа» <http://www.econ.msu.ru/departments/pie/staff/G.V.Kalyagin/cd1484/> (дата обращения 12.04.2023)

43. Карельская С.Н. Лекционные материалы по дисциплине «Концептуальные основания учета и аудита» СПбГУ

44. Иванов И.П. Проблемы бегства капитала в России в 1998 - 2008 гг. URL: <http://www.econtech.bbc.sts.html> (Дата обращения: 20.03.2012).
45. Пятова М.Л. ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам" URL: <https://buh.ru/articles/documents/14714/> (дата обращения 29.03.2023)
46. Rupendra Brahabhatt What is cyberpunk — and are we already living in it? URL: <https://www-zmescience-com> (дата обращения 18.04.2023)
47. 黄勇. 十三届全国人大常委会专题讲座第二十三讲 完善反垄断法律制度 强化竞争政策基础地位, 2004
- Хуан юн. Доклад по теме: Совершенствование антимонопольной правовой системы и укрепление основных позиций конкурентной политики. 23-е Мероприятие Постоянного комитета 13-го Всекитайского собрания народных представителей, 2004
- (<http://www.npc.gov.cn/npc/c30834/202104/2c6651232feb47b0824d72c81d9ac578.shtml> дата обращения: 13.03.2023г.)
48. URL:<https://ru.wikipedia.org/wiki/Walmart> (дата обращения: 20.04.2023г.) - сайт wikipedia о компании Walmart.
49. URL:<https://fortune.com/ranking/global500/>(дата обращения: 20.03.2023г.) - сайт журнала «Fortune»
50. URL:<https://stock.walmart.com/financials/annual-reports/default.aspx> (дата обращения: 20.03.2023г.) - годовые отчёты компания Walmart за 2022 год
51. URL:https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.МКТР.CD?most_recent_value_desc=true (дата обращения: 20.03.2023г.) - Данные всемирного банка
52. URL:<https://arstechnica.com/gadgets/2020/11/a-history-of-intel-vs-amd-desktop-performance-with-cpu-charts-galore/> (дата обращения 23.03.2023) - A history of Intel vs. AMD desktop performance, with CPU charts galore
53. URL: <https://www.booksite.ru/fulltext/1/001/008/077/891.htm> (дата обращения 23.03.2023)- сайт БУКВО «Областной универсальной научной библиотеки»
54. URL:<https://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1559618> (дата обращения 23.03.2023) - сайт академической словаря
55. URL:<https://www.statista.com/statistics/1314374/south-korea-samsung-groups-revenue-as-a-share-of-gdp/>(дата обращения 23.03.2023) - сайт статистики statista

56. URL:https://global.toyota/pages/global_toyota/ir/financial-results/2022_4q_summary_en.results/2022_4q_summary_en.pdf (дата обращения 23.03.2023) - сайт финансовой отчетности компании TOYOTA за 2022 год.

57. URL: <https://tradingeconomics.com/japan/gdp-constant-prices> (дата обращения 23.03.2023) - сайт Trading Economics

58. URL:https://s201.q4cdn.com/262069030/files/doc_financials/2022/ar/WMT-FY2022-Annual-Report.pdf (дата обращения 23.03.2023) - сайт финансовой отчетности за 2022 год Walmart

59. URL:<https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.МКТР.CD?locations=US> (дата обращения 23.03.2023) Данные всемирного банка

60. URL:<https://www.un.org/ru/un75/shifting-demographics> (дата обращения 19.04.2023) -сайт ООН

61. URL:<https://edition.cnn.com/2019/01/20/business/oxfam-billionaires-davos/index.html> (дата обращения 23.03.2023) -сайт CNN

62. Facebook оштрафовали на пять миллиардов долларов (URL: <https://rg.ru/2019/07/24/facebook-oshtrafovali-na-pyat-milliardov-dollarov.html> (дата обращения:10.03.2023г.)

63. ЕК оштрафовала Google на €4,34 млрд за нарушение антимонопольных законов (URL: <https://www.rbc.ru/rbcfreenews/5b4f23419a794753cbf8294e> дата обращения:10.03.2023г.)

64. Новость по экономике: Южная Корея лишит Google и Apple монополии при оплате приложений (URL: <https://www.interfax.ru/business/787720> дата обращения:10.03.2023г.)

65. Суд подтвердил штраф в 1,3 млрд рублей для Booking.com от ФАС (URL: https://rapsinews.ru/judicial_news/20221101/308435741.html дата обращения:10.03.2023г.)

66. China fines Alibaba record \$2.75 bln for anti-monopoly violations (URL: <https://www.reuters.com/business/retail-consumer/china-regulators-fine-alibaba-275-bln-anti-monopoly-violations-2021-04-10/> дата обращения:10.04.2021г.)

67. Chinese delivery giant Meituan handed \$527 million antitrust fine (URL: <https://www.reuters.com/article/china-regulation-meituan-idUSKBN2GY0U5> дата обращения:10.04.2021г.)

68. China regulator fined internet platforms including Didi for illegal merger deals (URL: <https://www.reuters.com/technology/china-regulator-fined-internet-platforms-including-didi-illegal-merger-deals-2021-07-07/> дата обращения:07.07.2021г.)

69. Standard Oil Trust (URL: <https://www.u-s-history.com/pages/h1804.html> дата обращения 16.03.2023)

70. URL: <https://bigenc.ru/sociology/text/1858844> (дата: 01.06.2022) - Большая российская энциклопедия

URL:<https://www.gazprom.ru/f/posts/56/691615/gazprom-accounting-report-2022.pdf>С.11 (Дата обращения: 28.03.2023г - отчёт о финансовых результатах за 2022 год ПАО «Газпром». (приложение №4)

71. Раздел «Выручки» Финансовой отчётности ПАО «Газпром» за 2021 год URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/57/982072/gazprom-financial-report-2021-ru.pdf> С62 дата обращения 03.04.2023 (приложение №5)

72. Раздел «Выручки» Финансовой отчётности ПАО «Газпром» за 2020 год URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/57/982072/gazprom-financial-report-2020-ru.pdf> С61 дата обращения 03.04.2023 (приложение №6)

73. Годовая бухгалтерская отчётность ПАО «НК «Роснефти» за 2021 год С. 42 (Дата обращения: 28.03.2023г. URL: <https://www.e-disclosure.ru/portal/files.aspx?id=6505&type=3&attempt=1> (Приложение 7)

74. Годовая бухгалтерская отчётность ПАО «НК «Роснефти» за 2021 год С8 Дата обращения: 28.03.2023г (Приложение 8)

75. отчёт о финансовом положении ПАО «Газпром» за 2022 год URL: <https://www.gazprom.ru/f/posts/56/691615/gazprom-accounting-report-2022.pdf> дата обращения 23.03.2023 (приложение 9)

76. годовая бухгалтерская отчётность ПАО «Трубная металлургическая компания» за 2020 год URL: https://www.tmk-group.ru/FInance_report_rsbu С51 дата обращения 23.03.2023

77. Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2022 год С33 URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/mts_ras_fs_22-r.pdf (дата обращения 05.04.2023г)

78. Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2021 год С30 URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/mts_ras_fs_21-r.pdf дата обращения 05.04.2023г.)

79. Финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2020 год С32 URL: https://mts.ru/upload/contents/10677/RSBU_2020.pdf дата обращения 05.04.2023г.)

80. Финансовая отчетность ПАО «Мегафон» за 2021 и 2020 год URL: <https://corp.megafon.ru/investoram/shareholder/rsbu/> дата обращения 05.04.2023г.)

81. консолидированная финансовая отчетность ПАО «МТС» за 2022 г. URL:
https://mts.ru/upload/contents/10677/mts_ifrs_cons_fs_21_22_rus.pdf

82. Консолидированная финансовая отчетность ПАО «Мегафон» за 2021 год
URL:https://corp.megafon.ru/ai/document/12247/file/MEGAFON_2021_IFRS_FS_RUS.pdf Дата
обращения 06.04.2023г.

Приложение №4 - отчёт о финансовых результатах за 2022 год ПАО «Газпром»

Отчет о финансовых результатах
за 2022 год

Организация: ПАО "ГАЗПРОМ"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид экономической деятельности: Торговля оптовая твердым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами

Организационно-правовая форма/форма собственности:

Публичное акционерное общество

Единица измерения: тыс.руб.

	Коды
Форма по ОКУД	0710002
Дата (число,месяц,год)	31 / 12 / 2022
по ОКПО	00040778
ИНН	7736050003
по ОКВЭД 2	46.71
по ОКОПФ/ОКФС	12247/41
по ОКЕИ	384

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	за 2022 год	за 2021 год
	Выручка, в т.ч.:	2110	7 979 026 948	6 388 987 167
	продажа газа	2111	5 826 988 836	4 720 244 962
	предоставление имущества в аренду	2112	1 175 632 237	793 999 761
	продажа продуктов нефтегазопереработки	2113	319 915 645	328 779 949
	предоставление услуг по организации транспортировки газа	2114	280 499 045	250 732 540
	продажа газового конденсата	2115	229 832 063	233 317 528
	продажа нефти	2116	131 539 203	47 540 036
	продажа других товаров, продукции, работ и услуг	2117	14 619 919	14 372 391
6	Себестоимость продаж, в т.ч.:	2120	(4 768 761 092)	(2 748 528 303)
	продажа газа	2121	(2 560 706 404)	(1 332 511 765)
	предоставление имущества в аренду	2122	(1 147 919 597)	(778 583 802)
	продажа продуктов нефтегазопереработки	2123	(311 929 646)	(199 883 602)
	предоставление услуг по организации транспортировки газа	2124	(449 896 919)	(241 260 190)
	продажа газового конденсата	2125	(158 639 443)	(122 197 607)
	продажа нефти	2126	(116 081 529)	(55 031 095)
	продажа других товаров, продукции, работ и услуг	2127	(23 587 554)	(19 060 242)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	3 210 265 856	3 640 458 864
6	Коммерческие расходы	2210	(1 489 385 460)	(1 551 851 191)
6	Управленческие расходы	2220	(158 973 363)	(130 832 966)
	Прибыль(убыток) от продаж	2200	1 561 907 033	1 957 774 707
	Доходы от участия в других организациях	2310	785 620 762	414 235 921
	Проценты к получению	2320	168 114 191	43 845 142
	Проценты к уплате	2330	(154 414 847)	(122 609 141)

Приложение №5 Раздел «Выручки» Финансовой отчётности ПАО «Газпром» за 2021 год

13. Кредиторская задолженность (продолжение)

По статье «Авансы полученные» (строка 1527) бухгалтерского баланса в составе кредиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, отражены авансы, полученные Обществом в рамках договоров комиссии между ПАО «Газпром» и ООО «Газпром экспорт» в соответствии с условиями договоров на поставку газа в сумме 101 551 420 тыс. руб., 63 530 207 тыс. руб. и 17 797 085 тыс. руб. по состоянию на 31 декабря 2021, 2020 и 2019 гг. соответственно, и по условиям договора

купли-продажи акций в сумме 44 024 544 тыс. руб. по состоянию на 31 декабря 2020, 2019 гг. соответственно.

Основная часть задолженности поставщикам и подрядчикам относится к расчетам со связанными сторонами (см. Пояснение 18).

Дополнительная информация раскрывается в табличных формах 5.3 «Наличие и движение кредиторской задолженности» и 5.4 «Просроченная кредиторская задолженность» пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

14. Выручка

	2021 г.	2020 г.
Выручка от продажи газа:		
на территории Российской Федерации	1 266 577 915	1 055 267 348
за пределами Российской Федерации, в том числе:	3 453 667 047	1 580 198 068
в страны дальнего зарубежья	<u>3 107 532 425</u>	<u>1 320 846 495</u>
	4 720 244 962	2 635 465 416
Выручка от оказания услуг по предоставлению имущества в аренду	793 999 761	801 610 263
Выручка от продажи газового конденсата и продуктов нефтегазопереработки	562 097 477	359 851 135
Выручка от оказания услуг по организации транспортировки газа	250 732 540	243 635 662
Выручка от продажи нефти	47 540 036	7 988 518
Выручка от прочей деятельности	14 372 391	12 893 124
Итого	6 388 987 167	4 061 444 118

В выручку от продажи газа за пределами Российской Федерации в том числе включается выручка от продажи газа на экспорт через комиссионера. Выручка от продажи газа за пределы Российской Федерации в 2021 году показана с учетом корректировок в сторону увеличения в сумме 67 240 197 тыс. руб. по поставкам газа, осуществленным в 2021 году, по которым корректировка цены была согласована в 2021 году. Выручка от продажи газа

за пределы Российской Федерации в 2020 году показана с учетом корректировок в сторону уменьшения в сумме 14 220 574 тыс. руб. по поставкам газа, осуществленным в 2020 году, по которым корректировка цены была согласована в 2020 году.

Покупателями Общества, на долю которых в отдельности приходится существенный объем общей выручки от продажи газа, являются:

	2021 г.	2020 г.
ООО «Газпром межрегионгаз»	1 070 048 309	886 146 244
Эни С.п.А.	581 835 033	120 162 638

15. Себестоимость продаж и коммерческие расходы (строки 2120 и 2210 отчета о финансовых результатах)

	2021 г.	2020 г.
Себестоимость газа, проданного		
на территории Российской Федерации	695 006 827	564 557 858
за пределами Российской Федерации, в том числе:	637 504 938	556 871 161

Приложение №6 Раздел «Выручки» Финансовой отчётности ПАО «Газпром» за 2020 год

14. Выручка

	2020 г.	2019 г.
Выручка от продажи газа:		
на территории Российской Федерации	1 055 267 348	1 114 253 405
за пределами Российской Федерации, в том числе:	1 580 198 068	2 196 863 689
в страны дальнего зарубежья	<u>1 320 846 495</u>	<u>1 877 016 277</u>
	2 635 465 416	3 311 117 094
Выручка от оказания услуг по предоставлению имущества в аренду	801 610 263	779 702 026
Выручка от продажи газового конденсата и продуктов нефтегазопереработки	359 851 135	413 239 140
Выручка от оказания услуг по организации транспортировки газа	243 635 662	241 297 625
Выручка от прочей деятельности	<u>20 881 642</u>	<u>13 355 574</u>
Итого	4 061 444 118	4 758 711 459

В выручку от продажи газа за пределами Российской Федерации в том числе включается выручка от продажи газа на экспорт через комиссионера. Выручка от продажи газа за пределы Российской Федерации в 2020 году показана с учетом корректировок в сторону уменьшения в сумме 14 220 574 тыс. руб. по поставкам газа, осуществленным в 2020 году, по которым корректировка цены была согласована в 2020 году. Выручка от продажи газа за пределы Российской Федерации в 2019 году показана с учетом корректировок в сторону уменьшения в сумме 8 530 тыс. руб. по поставкам газа, осуществленным в 2019 году, по которым корректировка цены была согласована в 2019 году.

Покупателем Общества, на долю которого в отдельности приходится существенный объем общей выручки от продажи газа, является:

	2020 г.	2019 г.
ООО «Газпром межрегионгаз»	886 146 244	935 571 114

15. Себестоимость продаж и коммерческие расходы (строки 2120 и 2210 отчета о финансовых результатах)

	2020 г.	2019 г.
Себестоимость газа, проданного		
на территории Российской Федерации	564 557 858	610 388 812
за пределами Российской Федерации, в том числе:	556 871 161	676 924 589
в страны дальнего зарубежья	<u>490 445 880</u>	<u>596 888 837</u>
	1 121 429 019	1 287 313 401

Приложение №7 п.20 пояснительной записки финансовой отчетности ПАО «НК «Роснефти» по РСБУ за 2021 год

С 1 января 2019 г. Общество реализует право на получение возмещения акциза по собственному нефтяному сырью, направленному на переработку («обратный» акциз). Данный акциз отражается в Отчете о финансовых результатах по строке «Себестоимость продаж» и в зависимости от макроэкономических показателей он может как уменьшать, так и увеличивать показатель строки. В 2021 году акциз по нефтяному сырью составил 379 678 014 тыс. руб. и возмещался из бюджета, таким образом, уменьшая себестоимость продаж отчетного периода, в 2020 году сумма акциза составляла 64 794 749 тыс. руб. и Общество уплачивало данный акциз в бюджет, увеличивая себестоимость продаж.

С 1 января 2019 г. на отдельных лицензионных участках Общества введен налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, подлежащий признанию в составе затрат, формирующих себестоимость продаж без включения в себестоимость единицы готовой продукции.

Расходы на продажу распределяются между проданной продукцией (товарами) и отгруженной, но не реализованной продукцией с учетом остатков готовой продукции (товаров) на складе.

Расходы на рекламу Общества в целом (без указания конкретных видов продукции) учитываются в составе расходов на продажу.

Использование прибыли отражается в учете и отчетности в году, следующим за отчетным годом, в соответствии с решением собрания акционеров. При этом часть прибыли, которая по решению акционеров не была выплачена в качестве дивидендов, показывается в отчетности по строке «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Использование этой прибыли на капитальные вложения не уменьшает общий остаток по строке «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Величина нераспределенной прибыли прошлых лет на 31 декабря 2021 г., 2020 г. и 2019 г. составила соответственно: 2 032 983 614 тыс. руб., 2 106 458 991 тыс. руб., 2 142 102 123 тыс. руб.

Изменение величины прибыли прошлых лет в отчетном периоде произошло, в основном, за счет начисленных дивидендов в сумме 73 551 354 тыс. руб.

Величина чистой прибыли отчетного года составила 602 930 206 тыс. руб. На величину чистой прибыли отчетного года повлияли следующие доходы и расходы:

Таблица 38 Доходы и расходы Общества

Показатели	За 2021 год	За 2020 год
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость)	7 593 831 523	4 835 091 105
<i>в т.ч.: от продаж по основному виду деятельности</i>	<i>4 668 962 930</i>	<i>3 103 513 772</i>
<i>торгово-закупочной деятельности</i>	<i>2 364 636 634</i>	<i>1 199 726 357</i>
<i>доходы от участия в уставных капиталах других организаций</i>	<i>555 353 071</i>	<i>528 570 288</i>
<i>посреднической деятельности</i>	<i>4 878 888</i>	<i>3 280 688</i>
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	(5 625 737 412)	(3 641 355 413)
<i>в т.ч.: по основному виду деятельности</i>	<i>(3 520 147 439)</i>	<i>(2 579 599 446)</i>
<i>торгово-закупочной деятельности</i>	<i>(2 105 589 973)</i>	<i>(1 061 755 967)</i>
Расходы, связанные с разведкой и оценкой запасов нефти и газа	(4 793 991)	(7 543 407)
Валовая прибыль	1 963 300 120	1 186 192 285
Коммерческие расходы	(889 568 019)	(772 860 114)
Общехозяйственные и административные расходы	(94 836 170)	(90 988 304)
Прибыль (убыток) от продаж товаров, работ, услуг	978 895 931	322 343 867
Прибыль (убыток) по прочим доходам и расходам	(360 180 202)	(252 789 241)
<i>в т.ч.:</i>		
Проценты к получению	121 143 249	148 757 678
Проценты к уплате	(343 870 472)	(360 174 908)
<i>в т.ч.: Расходы по амортизации дисконта АРО (ОЛОС)</i>	<i>(4 942 421)</i>	<i>(5 003 226)</i>
Доходы от изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов	5 863 504	-
Расходы от изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов	-	(14 734 626)
Доходы от продажи и иного выбытия прочего имущества	43 352 075	33 828 628
<i>в т.ч.: Доходы от продажи объектов основных средств и незавершенного капитального строительства</i>	<i>28 485 549</i>	<i>21 715 347</i>
<i>Доходы от продажи долгосрочных ценных бумаг</i>	<i>12 590 120</i>	<i>9 826 624</i>
Расходы от продажи и иного выбытия прочего имущества	(127 398 023)	(77 831 190)
<i>в т.ч.: Расходы от продажи объектов основных средств и незавершенного капитального строительства</i>	<i>(98 040 807)</i>	<i>(14 897 519)</i>
<i>Расходы от продажи долгосрочных ценных бумаг</i>	<i>(18 060 207)</i>	<i>(35 784 160)</i>
Иные прочие доходы	89 796 296	157 163 733
<i>в т.ч. Разница между балансовой стоимостью, переданных финансовых вложений, акций (долей участия) в качестве вклада в уставный капитал, и их рыночной стоимостью</i>	<i>-</i>	<i>63 942 359</i>
<i>Эффект от прекращения условий признания оценочного обязательства по ликвидации основных средств и экологической деятельности</i>	<i>23 605 672</i>	<i>33 625</i>
<i>Доходы от покупки/продажи валюты</i>	<i>15 611 549</i>	<i>14 604 422</i>
<i>Возмещение акциза</i>	<i>7 387 894</i>	<i>6 882 665</i>
Иные прочие расходы	(149 066 831)	(139 798 556)
<i>в т.ч. Курсовые разницы</i>	<i>(87 954 888)</i>	<i>(61 121 561)</i>
<i>Расходы от покупки/продажи валюты</i>	<i>(5 925 402)</i>	<i>(6 954 949)</i>
<i>Налог на прибыль с доходов в виде дивидендов</i>	<i>(407 662)</i>	<i>(3 621 931)</i>
<i>Прочие расходы, непосредственно связанные с пандемией</i>	<i>(544 499)</i>	<i>(224 038)</i>

Приложение №8 Годовая бухгалтерская отчетность ПАО «НК «Роснефти» за 2021

ГОД

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2021 г.

Организация	ПАО "НК "Роснефть"	по ОКПО	00044428
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	7706107510
Вид экономической деятельности	Промышленность	по ОКВЭД 2	06.10.1 06.20 19.20 46.90 49.50.11 52.29 70.22
Организационно-правовая форма/форма собственности	Публичное акционерное общество	по ОКОПФ/ОКФС	1 22 47 16
Единица измерения	тыс. руб.	по ОКЕИ	384
Местонахождение (адрес)	115035, г.Москва, Софийская наб., 26/1		
Бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту	<input checked="" type="checkbox"/> ДА <input type="checkbox"/> НЕТ		
Наименование аудиторской организации/фамилия, имя, отчество (при наличии) индивидуального аудитора	ООО "Эрнст энд Янг"		
Идентификационный номер налогоплательщика аудиторской организации/индивидуального аудитора		ИНН	7709383532
Основной государственный регистрационный номер аудиторской организации/индивидуального аудитора		ОГРН/ОГРНИП	1027739707203

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
6	Нематериальные активы	1110	31 443 734	42 463 967	44 331 957
8	Результаты исследований и разработок	1120	12 528 028	10 511 685	8 950 122
7	Нематериальные поисковые активы	1130	127 902 625	103 846 837	107 173 666
7	Материальные поисковые активы	1140	24 566 172	32 202 676	31 140 877
5	Основные средства	1150	1 449 962 137	1 402 928 888	1 325 676 684
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
11	Финансовые вложения	1170	5 761 600 336	5 764 322 744	5 833 160 665
21	Отложенные налоговые активы	1180	203 478 418	201 922 448	118 633 694
9	Прочие внеоборотные активы	1190	37 039 492	39 003 899	33 452 714
	Итого по разделу I	1100	7 648 520 942	7 597 203 144	7 502 520 379
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
10	Запасы	1210	199 588 598	113 901 023	138 889 747
10	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	62 123 048	35 670 961	48 808 809
15,18	Дебиторская задолженность	1230	3 862 915 381	4 002 964 504	3 543 076 666
	в том числе:				
	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты	1231	1 192 589 949	940 655 282	1 411 354 476
	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	1232	2 670 325 432	3 062 309 222	2 131 722 190
11	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	972 019 716	1 423 661 785	985 762 573
12	Краткосрочные производные финансовые инструменты, признаваемые по справедливой стоимости через отчет о финансовых результатах	1241	-	-	2 243 018
12	Долгосрочные производные финансовые инструменты, признаваемые по справедливой стоимости через отчет о финансовых результатах	1242	-	-	-
14	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	386 104 326	496 199 797	97 398 766
15	Прочие оборотные активы	1260	7 514 951	5 141 916	4 797 785
	в том числе:				
	не предъявленная к оплате начисленная выручка по договорам строительного подряда	1261	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	5 490 266 020	6 077 539 986	4 820 977 364
	БАЛАНС	1600	13 138 786 962	13 674 743 130	12 323 497 743

Приложение №9 Отчёт о финансовом положении ПАО «Газпром» за 2022 год

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2022 г.	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.
АКТИВ					
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
4	Запасы, в т.ч.:	1210	695 450 949	549 355 418	570 823 149
	сырье, материалы и другие аналогичные ценности	1211	13 647 282	12 649 213	5 647 999
	затраты в незавершенном производстве	1213	150 581	203 070	5 710
	готовая продукция и товары для перепродажи	1214	663 552 039	526 030 706	559 934 279
	товары отгруженные	1215	18 101 047	10 472 429	5 235 161
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	55 614 038	57 390 967	75 632 590
5; П-10	Дебиторская задолженность, в т.ч.:	1230	2 899 224 596	2 915 621 610	1 941 962 055
	Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты), в т.ч.:	1231	563 038 305	725 543 385	522 399 531
	покупатели и заказчики	1232	11 841 882	-	1 056 765
	авансы выданные	1233	1 183 625	8 102 670	1 514 832
	прочие дебиторы	1234	550 012 798	717 440 715	519 827 934
	Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты), в т.ч.:	1235	2 336 186 291	2 190 078 225	1 419 562 524
	покупатели и заказчики	1236	1 195 029 095	1 010 143 933	579 447 708
	авансы выданные	1238	150 978 446	37 363 446	15 163 219
	прочие дебиторы	1239	990 178 750	1 142 570 846	824 951 597
3; П-8	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов), в т.ч.:	1240	199 321 909	493 303 465	262 692 226
	займы, предоставленные на срок менее 12 мес.	1241	86 262 047	95 150 088	262 688 713
	Денежные средства и денежные эквиваленты, в т.ч.:	1250	247 470 110	1 473 249 474	648 397 537
	касса	1251	27 256	33 277	25 717
	расчетные счета	1252	169 225 929	356 477 443	210 145 651
	валютные счета	1253	77 955 061	839 662 894	248 157 997
	прочие денежные средства и их эквиваленты	1259	261 864	277 075 860	190 068 172
	Прочие оборотные активы	1260	19 174 618	21 769 369	3 084 381
	Итого по разделу II	1200	4 116 256 220	5 510 690 303	3 502 591 938
	БАЛАНС	1600	24 033 801 131	24 913 179 511	15 715 516 759