



Особенности толкования операций с акциями и долями других организаций

Н. В. Ткачук

доктор экономических наук, профессор
Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия
nattkachuk71@mail.ru

Аннотация: Предметом статьи является особенности толкования операции, связанных с финансовыми вложениями в акции и доли обществ с ограниченной ответственностью. Методологической основой исследования являются анализ, синтез, дедукция, научная абстракция и обобщение полученных результатов. Исследование строится на анализе отечественных федеральных стандартов по бухгалтерскому учету, международных стандартах финансовой отчетности, а также экономической литературе по данной теме. В статье выделены терминологические несоответствия применительно к названию активов, отражающих финансовые вложения в акции и доли других организаций как внутри российских стандартов, так и между российскими стандартами и МСФО. Автором представлена взаимосвязь классификаций вложений в акции и доли других организаций с их представлением в бухгалтерском балансе и способом изменения их стоимости. Внесено предложение о введении для финансовых инструментов классификации, основанной на риск-ориентированном подходе. В статье проведен анализ нормативных документов с целью обоснования их непоследовательности и противоречивости в отношении классификации активов для улучшения полезности отчетных данных, предоставляемых внешним пользователям. Обоснован выбор более объективной классификации активов для внешних пользователей для улучшения полезности отчетной информации.

Ключевые слова: финансовые вложения, акции, доли обществ с ограниченной ответственностью

Для цитирования: Ткачук Н.В. Особенности толкования операций с акциями и долями других организаций. Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2024. Т. 23. № 2. С. 35–39. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-2-35-39>.

Peculiarities of interpretation of transactions with shares and shares of other organizations

N. V. Tkachuk

Dr. Sci. (Econ.), Prof.
Saint Petersburg State Marine Technical University,
Saint Petersburg, Russia
nattkachuk71@mail.ru

Abstract: The subject of the article is the peculiarities of interpretation of transactions related to financial investments in shares and shares of limited liability companies. The methodological basis of the study is analysis, synthesis, deduction, scientific abstraction and generalization of the results obtained. The study is based on an analysis of domestic federal accounting standards, international financial reporting standards, as well as economic literature on the topic. The article highlights terminological inconsistencies in relation to the name of assets reflecting financial investments in shares and shares of other organizations both within Russian standards and between Russian standards and IFRS. The author presents the relationship between the classifications of investments in shares and shares of other organizations with their presentation in the balance sheet and the way their value changes. A proposal has been made to introduce a classification for financial instruments based on a risk-based approach. The article analyzes regulatory documents in order to substantiate their inconsistency and inconsistency in relation to the classification of assets to improve the usefulness of reporting data provided to external users. The choice of a more objective classification of assets for external users to improve the usefulness of reporting information is justified.

Keywords: financial investments, shares, shares of limited liability companies

For citation: Tkachuk N. V. Peculiarities of interpretation of transactions with shares and shares of other organizations. Scientific notes of the Russian academy of entrepreneurship. 2024. T. 23. № 2. P. 35–39. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-2-35-39>.

Развитие бухгалтерской (финансовой) отчетности движется по разным направлениям. Дружиловская Т.Ю. и Малиновская Н.В. отмечают значимость интегрированной отчетности¹. Хотя специалисты обращают внимание на информационную перегруженность нефинансовой информации, являющуюся следствием многообразия стандартов в этой сфере², Агеева О.А. определяет необходимость применения институционального подхода к бухгалтерскому учету.³ И.В. Воронова акцентирует внимание на освоении и применении новых технологий как одном из направлений развития бухгалтерской профессии⁴.

Улучшение качества отчетных данных связано с их понятностью внешними пользователями. По мнению Ковалева В.В., публичная отчетность производится не ради самой себя⁵. Одним из объектов бухгалтерской (финансовой) отчетности являются финансовые вложения в единицы собственности других эмитентов — акции акционерных обществ и доли обществ с ограниченной ответственностью. Функционирование акционерных обществ обеспечивает внедрение механизмов защиты инвесторов.⁶

Отражению в отчетности финансовых вложений в акции и доли посвящено не так много работ, а трактовка операций с вложениями в акции и доли других организаций практически не освещается в экономической литературе. Специалисты уделяют внимание документальному оформлению учета ценных бумаг: Буракова О.В., Саушкина В.В. Лихтарова О.В., Поленова С.Н., Несоответствие отечественной нормативной базе по учету финансовых вложений и МСФО, отмечает Дружиловская Т.Ю.⁷, а важность самостоятельного показателя отчетности «участие в дочерних обществах» — Сотникова Л.В.⁸

Объектом исследования являются операции с акциями и долями обществ с ограниченной ответственностью других организаций, а предметом — особенности их толкования. Цель — выделить особенности толкования операций с акциями и долями других организаций. Задачи: 1) выделить несогласованность в названии актива, отражающего вложения в акции и доли других организаций в отечественной системе нормативного регулирования с МСФО; 2) путем анализа представления информации о финансовых вложениях в отчетности, обосновать отсутствие единообразия в представлении в ней информации об активах. Основой исследования являются анализ, синтез, обобщение полученных результатов др.

Название актива, отражающего вложения в акции и доли других организаций. МСФО 9 «Финансовые инструменты»⁹ оперирует термином «финансовый инструмент» и определяет его как дого-

¹ Малиновская Н.В. Интегрированное мышление как новая философия управления. Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика, Социология, Менеджмент. 2022; Т. 12. № 3. С. 22–32.

² Попадюк И.Ф., Табакова М.В. Развитие публичной нефинансовой отчетности: проблемы и перспективы. В сборнике: Наука и образование в условиях цифровой трансформации экономики и обществ. Сборник лучших докладов профессорско-преподавательского состава X Национальной научно-практической конференции института магистратуры с международным участием. Санкт-Петербург, 2021. С. 162–166.

³ Агеева О.А. Институциональный подход к бухгалтерскому учету и отчетности: необходимость и возможность его применения на современном этапе развития науки. Вестник университета. 2019. № 5. С. 108–115.

⁴ Воронова, И.В. Цифровые технологии в системе бухгалтерского учета: учебное пособие / И.В. Воронова. — Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2023. 113 с. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.

⁵ Ковалев В.В. Бухгалтерский учет и финансы: современные тенденции и вызовы. Бухгалтерский учет в XXI веке: монография / Под ред. Ю.Н. Гузова, В.В. Ковалева, О.Л. Маргания. — СПб.: Скифия-принт, 2021, с. 21.

⁶ Кремлёва О.К. Новеллы законодательства о рынке ценных бумаг. В сборнике: Право и современная экономика: новые вызовы и перспективы. Сборник материалов II научно-практической конференции с международным участием юридического факультета СПбГЭУ. Под научной редакцией Н.А. Крайновой. 2019. С. 24–27.

⁷ Дружиловская, Т.Ю. Современные проблемы учета финансовых инструментов организаций/ Т.Ю. Дружиловская, Н.А. Добролюбов. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2017. № 13(421). С. 2–12.

⁸ Сотникова, Л.В. Вложения в дочерние общества как ключевой вопрос аудита / Л.В. Сотникова. Аудитор. 2022. Т. 8, № 4. С. 10–17. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-4-10-17. EDN BDETUY.

⁹ Введен в действие на территории Российской Федерации в редакции 2014 года Приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н) (ред. от 17.02.2021).

вор, по которому у одной организации возникает финансовый актив, а у другой — финансовое обязательство или долевой инструмент. Финансовые инструменты могут быть первичными и производными. Появление элемента «собственный капитал» или «обязательство» у эмитента способствует появлению актива у организации-инвестора. В российском законодательстве термин «финансовый инструмент» определен в Законе «О рынке ценных бумаг»¹⁰, как ценная бумага или производный финансовый инструмент, а в документах, регулирующих формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности не используется. Федеральные стандарты используют термин «финансовые вложения» (ФСБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации») в отношении финансовых инструментов, представляющих собой финансовые активы. Термин «финансовые активы» используется в ФСБУ 5/2019 «Запасы»¹¹, но отсутствует его определение. Объект «финансовые вложения» соответствует лишь части финансовых активов по МСФО.¹²

ФСБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» определяет условия признания финансовых вложений и их состав. Акции и доли обществ с ограниченной ответственностью являются долевыми финансовыми активами, представляющими совокупность корпоративных прав участников обществ. Приобретение собственных акций и долей классифицируется как изъятый капитал, отражается в бухгалтерском балансе в разделе III «Капитал и резервы» и вычитается при подсчете его итогов.

Представление информации о финансовых вложениях в акции и доли в отчетности. По предполагаемому сроку погашения долевые финансовые инструменты подразделяются на долгосрочные и краткосрочные, а по наличию рыночных котировок — на котируемые и некотируемые. Основной способ получения дохода влияет на классификацию финансовых вложений в акции и доли как на внеоборотные и оборотные. Акции и доли не имеют срока погашения, но их владелец имеет определенные намерения по получению дохода от них. Если подразумевается доход от владения (дивиденд), они классифицируются как долгосрочные, а если от отчуждения (прибыль от разницы между ценой продажи и покупки), они классифицируются как краткосрочные. Очевидно, что не всегда при приобретении акций и долей, бухгалтер владеет информацией о намерениях руководства организации: удерживать их для получения дивидендов или перепродать.

Риск-ориентированный подход к формированию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, предлагаемый Н.Н. Карзаевой¹³, вводит еще один классификационный критерий финансовых инструментов: подверженность риску финансового инвестирования. Риск финансового инвестирования подразделяется на систематический (не зависящий от действий менеджеров) и несистематический (результат действий сотрудников организации, в частности, необоснованный выбор объекта операции или времени ее совершения)¹⁴. В группу финансовых инструментов, подверженных несистематическому риску следует отнести ценные бумаги, по которым будут установлены факты необоснованных действий финансовых менеджеров в случае снижения стоимости ценной бумаги, необоснованного систематическими рисками.

В соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» к запасам относятся объекты, приобретенные и созданные для продажи. В большинстве своем такие активы классифицируются как готовая продукция или товары. Отдельные объекты выделены в самостоятельные активы в рамках категории «запасы»: недвижимое имущество и интеллектуальная собственность, приобретенные или созданные для продажи. Данные объекты, исходя из способа использования, также являются либо товаром, либо готовой продукцией. Пункт 6 ФСБУ 5/2019 «Запасы» указывает, что стандарт не распространяется на финансовые активы, предназначенные для продажи. Такое исключение можно

¹⁰ Федеральный закон от 22.04.1996 «39-ФЗ (ред. от 11.03.2024) «О рынке ценных бумаг».

¹¹ Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н.

¹² Дружиловская, Т.Ю. Современные проблемы учета финансовых инструментов организаций / Т.Ю. Дружиловская, Н.А. Добролюбов. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2017. № 13(421). С. 2–12.

¹³ Карзаева Н.Н. Информация о рисках в финансовой (бухгалтерской) отчетности / Н.Н. Карзаева. Трансформация системы учетно-аналитического, финансового и контрольного обеспечения в условиях цифровизации экономики. Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции. — Воронеж, 2022. С. 48–52.

¹⁴ Карзаева Н.Н. Основы экономической безопасности. — М.: ИНФРА-М, 2023. 275 с.

объяснить спецификой обращения актива «финансовые вложения», хотя в данном случае нарушается общий подход по классификации объектов, являющихся предметом деятельности организации и предназначенных для продажи.

Классификация активов должны предоставлять пользователям информацию об их состоянии и использовании. Активы классифицируют по предполагаемому сроку использования в организации, по степени ликвидности, по форме функционирования, по принадлежности, по использованию, по функциональному назначению и др. Бухгалтерский баланс не может предоставить все классификации активов одновременно. Выбор классификации (представления) информации об активах для внешних пользователей должен базироваться на естественных свойствах активов, позволяющих им понять сущность объектов. Именно такой подход отражает классификация активов на движимое и недвижимое имущество, предложенная ГК РФ. Очевидно, что она более понятна большинству внешних пользователей, чем классификация активов на внеоборотные и оборотные.

Доходы и расходы от владения (дивиденд) отчуждения классифицируются обычными или прочими, в зависимости от предмета деятельности организации. Если участие в уставных капиталах организаций — основной вид деятельности, выручкой признаются поступления, связанные с этой деятельностью, доходы отражаются по строке отчета о финансовых результатах «выручка», а расходы — по строкам «себестоимость продаж» и «коммерческие расходы». Если участие в уставных капиталах организаций не является предметом деятельности, дивиденды отражаются по строке «доходы от участия в других организациях», а доходы и расходы от выбытия акций и долей — по строкам «прочие доходы» и «прочие расходы».

Выводы. Выделены терминологические несоответствия применительно к названию активов, отражающих финансовые вложения в акции и доли других организаций как внутри российских стандартов, так и между российскими стандартами и МСФО. Терминологическая неупорядоченность в отечественных стандартах объясняется временем их принятия: одни приняты недавно, а другие — действуют более 20 лет. Обосновано применение в отношении финансовых инструментов классификационного критерия «подверженность риску финансового инвестирования». Единообразный подход к классификации элементов финансовой отчетности, определяет отнесение всех активов, предназначенных для продажи к готовой продукции или товарам, включая акции и доли других организаций.

Список литературы

1. Агеева О.А. Институциональный подход к бухгалтерскому учету и отчетности: необходимость и возможность его применения на современном этапе развития науки. Вестник университета. 2019. № 5. С.108–115.
2. Бурлакова О.В., Саушкина В.В. Предложения по документальному оформлению учета ценных бумаг. Вестник Евразийской науки. 2019, № 6, <https://esj.today/PDF/117ECVN619.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.
3. Воронова, И. В. Цифровые технологии в системе бухгалтерского учета: учебное пособие / И.В. Воронова. — Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2023. 113 с. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.
4. Дружиловская, Т.Ю. Современные проблемы учета финансовых инструментов организаций / Т.Ю. Дружиловская, Н.А. Добролюбов. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2017. № 13(421). С. 2–12.
5. Дружиловская Т.Ю. Проблемы интегрированной отчетности в публикациях современных ученых. Международный бухгалтерский учет. 2015 № 11 (353). С. 55–64.
6. Карзаева Н.Н. Информация о рисках в финансовой (бухгалтерской) отчетности / Н.Н. Карзаева. Трансформация системы учетно-аналитического, финансового и контрольного обеспечения в условиях цифровизации экономики. Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции. — Воронеж, 2022. С. 48–52.
7. Карзаева Н.Н. Основы экономической безопасности. — М.: ИНФРА-М, 2023. 275 с.
8. Ковалев В.В. Бухгалтерский учет и финансы: современные тенденции и вызовы. Бухгалтерский учет в XXI веке: монография / Под ред. Ю.Н. Гузова. В.В. Ковалева, О.Л. Маргания. — СПб.: Скифия-принт, 2021, с. 21. Кремлёва О.К. Новеллы законодательства о рынке ценных бумаг. В сборнике: Право

- и современная экономика: новые вызовы и перспективы. Сборник материалов II научно-практической конференции с международным участием юридического факультета СПбГЭУ. Под научной редакцией Н.А. Крайновой. 2019. С. 24–27.
9. Лихтарова, О.В. Информационное обеспечение аудита сделок с финансовыми инструментами рынка ценных бумаг. Азимут научных исследований: экономика и управление. 2016. Т. 5. № 1 (14). С. 27–30.
 10. Малиновская Н.В. Интегрированное мышление как новая философия управления. Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика, Социология, Менеджмент. 2022. Т. 12. № 3. С. 22–32.
 11. Попадюк И.Ф., Табакова М.В. Развитие публичной нефинансовой отчетности: проблемы и перспективы. В сборнике: Наука и образование в условиях цифровой трансформации экономики и обществ. Сборник лучших докладов профессорско-преподавательского состава X Национальной научно-практической конференции института магистратуры с международным участием. Санкт-Петербург, 2021. С. 162–166.
 12. Сотникова, Л.В. Вложения в дочерние общества как ключевой вопрос аудита / Л.В. Сотникова. Аудитор. 2022. Т. 8, № 4. С. 10–17. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-4-10-17. EDN BDETUY.
 13. Поленова, С.Н. К вопросу оценки по справедливой стоимости объектов бухгалтерского учета. Международный бухгалтерский учет. 2015. № 1 (343). С. 2–11.

References

1. Ageyeva O.A. Institutional'nyy podkhod k bukhgalterskomu uchetu i otchetnosti: neobkhodimost' i vozmozhnost' yego primeneniya na sovremennom etape razvitiya nauki. Vestnik universiteta. 2019. № 5. S. 108–115.
2. Burlakova O.V., Saushkina V.V. (2019). Proposals on documentary registration of securities. The Eurasian Scientific Journal, [online] 6(11). Available at: <https://esj.today/PDF/117ECVN619.pdf> (in Russian).
3. Voronova, I.V. Digital technologies in the accounting system: textbook / I.V. Voronova. – St. Petersburg: St. Petersburg State Economic University, 2023. 113 p. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.
4. Druzhilovskaya T.YU. Modern problems of accounting for financial instruments of organizations / T.Yu. Druzhilovskaya, N.A. Dobrolyubov. Accounting in budgetary and non-profit organizations. 2017. No. 13(421). P. 2–12.
5. Druzhilovskaya T.YU. Problemy integrirovannoy otchetnosti v publikatsiyakh sovremennykh uchenykh. Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchët. 2015 № 11 (353). S. 55–64.
6. Karzaeva N.N. Information about risks in financial (accounting) reporting / N.N. Karzaeva. Transformation of the system of accounting, analytical, financial and control support in the context of digitalization of the economy. Materials of the national (all-Russian) scientific, practical and methodological conference. – Voronezh, 2022. Pp. 48–52.
7. Karzaeva N.N. Fundamentals of economic security. – M.: INFRA-M, 2023. 275 p.
8. Kremleva O.K. New legislation on the securities market. In the collection: Law and modern economics: new challenges and prospects. Collection of materials from the II scientific and practical conference with international participation of the Faculty of Law of St. Petersburg State Economic University. Scientifically edited by N.A. Krainova. 2019. Pp. 24–27.
9. Kovalev V.V. Bukhgalterskiy uchët i finansy: sovremennyye tendentsii i vyzovy. Bukhgalterskiy uchët v XXI veke: monografiya / Pod red. YU.N. Guzova. V.V. Kovaleva, O.L. Marganiya. – SPb.: Skifiya-print, 2021. P. 266.
10. Malinovskaya N.V. Integrirovannoye myshleniye kak novaya filosofiya upravleniya. Izvestiya Yugo-Zapadnogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika, Sotsiologiya, Menedzhment. 2022. T. 12. № 3. S. 22–32.
11. Popadyuk I.F., Tabakova M.V. Development of public non-financial reporting: problems and prospects. In the collection: Science and education in the context of digital transformation of the economy and societies. Collection of the best reports by the teaching staff of the X National Scientific and Practical Conference of the Institute of Master's Degree with international participation. St. Petersburg, 2021. Pp. 162–166.
12. Sotnikova, L.V. Investments in subsidiaries as a key audit issue / L.V. Sotnikova. Auditor. 2022. Т. 8, No. 4. P. 10–17. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-4-10-17. EDN BDETUY.
13. Polenova, S.N. On the issue of fair value assessment of accounting objects. International accounting, 2015. No. 1 (343). Pp. 2–11.