

## **ПРИЗНАНИЕ И МЕТОДИКА УЧЕТА НЕПРОИЗВОДНЫХ И ПРОИЗВОДНЫХ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ**

*Добролюбов Николай Александрович,  
аспирант, ИЭП ННГУ им. Н.И. Лобачевского, Россия,  
г. Нижний Новгород*

## **RECOGNITION AND METHODOLOGY OF ACCOUNTING FOR NON-DERIVATIVE AND DERIVATIVE FINANCIAL INSTRUMENTS**

*Dobrolyubov Nikolay,  
Post-graduate student, Lobachevsky State University, Russia,  
Nizhny Novgorod*

### **АННОТАЦИЯ**

В работе выполнена консолидация различных точек зрения множества авторов, признания и методики учета непроизводных и производных финансовых инструментов, которые в своих трудах раскрывали природу и причины применения оценки справедливой стоимости инструментов в контексте гармонизации МСФО и РСБУ.

### **ABSTRACT**

The work consolidates the various points of view of many authors, the recognition and accounting methodology for non-derivative and derivative financial instruments, who in their writings disclosed the nature and reasons for applying the fair value assessment of instruments in the context of the harmonization of IFRS and RAS.

**Ключевые слова:** МСФО, РСБУ, финансовые инструменты, справедливая стоимость.

**Keywords:** IFRS, RAS, Financial Instruments, Fair Value.

В самом начале первой трети XX века Йозеф Шумпетер в работе «Теория экономического развития» [1] сделал случайный прогноз появлению классификации финансовых инструментов на производные и непроизводные, тем самым предсказав, что финансовые вложения могут существовать в комбинаторике, а не только сами по себе. В данном труде Шумпетер пишет: «Никакая инве-

стиция не может существовать и обращаться независимо от другой. Стоимость одной инвестиции должна быть такой, чтобы другая была ей близка.». Аспект признания в бухгалтерском учете по справедливой стоимости активов и обязательств качественно затронут и раскрыт в таких работах отечественных авторов, как «Особенности признания, оценки и интерпретации обязательств в финансовой отчетности в соответствии с US GAAP и IFRS с учетом кредитного положения компании» С.В. Черемушкин [2], «Абсолютно справедливая оценка имущества» Кучербаев Г.Ю., Кучербаева К.Г. [3], «Адаптационная методика оценки финансовых инструментов по справедливой и амортизационной стоимости в соответствии с требованиями МСФО» Шешукова Т.Г., Пономарева С.В. [4], «Вопросы применения IFRS 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» кредитными организациями» Гвелесиани Т.В. [5], «Оценка финансового состояния организации в условиях применения МСФО» Свиридова Н.В. [6], «Оценка по справедливой стоимости и финансовый кризис» Макушина Е.Ю. [7] Таким образом, научная фундаментальная база по данному вопросу имеет объективно качественное раскрытие и надежный задел. Большинство первичных вопросов, касающихся издания и практической апробации стандартов, затрагивающих учет финансовых инструментов по амортизационной и справедливой стоимости, уже раскрыты в работах названных авторов.

Для начала введем собственное определение понятиям «финансовые инструменты» и «справедливая стоимость финансовых инструментов».

Финансовые инструменты – это имущество (активы) или обязательства (пассивы) хозяйствующего субъекта, которое имеет стоимостное или иное оценочное выражение цены для одной из сторон сделки или собственника и которое имеет свободный от чьей-либо воли спрос со стороны других участников рынка, а также может быть представлено в физической или иной номинальной форме, в том числе в виде записи на счетах бухгалтерского учета, и может быть выражено через производную форму посредством применения для приобретения и расчетов иного финансового инструмента, через который будет измеряться и обращаться в будущем.

Справедливая стоимость финансовых инструментов (активов или обязательств) – это денежное или иное (эквивалентное) выраже-

ние всесторонне объективно риск-взвешенной оценки финансового актива или обязательства сторонами, его рассматривающего в целях преследования сиюминутной экономической выгоды.

Касаясь вопроса учета криптовалюты, отражения операций с ней, а также оценки справедливой стоимости, следует иметь в виду 3 фактора:

1. Криптовалюта – это производный финансовый инструмент, приобретение которого осуществляется через множество других базовых активов, в том числе посредством самого простого – доллара США. Обстоятельство производного инструмента затрудняет на этом интервале учет криптовалюты по балансу, поскольку только сам хозяйствующий субъект должен внутри рабочего плана счетов детерминировать собственный подход к учету, отражению, внутреннему аудиту и все это для нескольких целей – налогообложение, оперативный сбор информации, раскрытие фактов хозяйственной деятельности в отчетности.

2. Криптовалюта может быть как активом, так и обязательством, а значит, может находить отражение практически в любом разделе баланса предприятия. Однако поскольку учет этого инструмента всегда связан с конвертацией, кроссконвертацией, порой с поэтапным приемом на баланс и отражением в отчете о финансовых результатах, предприятие будет иметь дело с принципом двойной записи. Кроме того, криптовалюта как актив или обязательство может учитываться и за балансом.

3. Поскольку учет криптовалюты предполагает работу бухгалтера с курсовыми разницами, а отражение в балансе и в целях применения МСФО, то необходимость в оценке справедливой стоимости криптовалютных активов или обязательств вменена стандартом МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» при содействии МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации». И в связи с тем, что операции с криптовалютой затрагивают в конечном итоге статьи капитала, финансовых результатов, требуется также применение МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», МСФО (IAS) 18 «Выручка», МСФО (IAS) «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов», МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность».

Наглядно рассмотрим агрегированную модель классификации и оценки финансовых инструментов (рисунок 1).

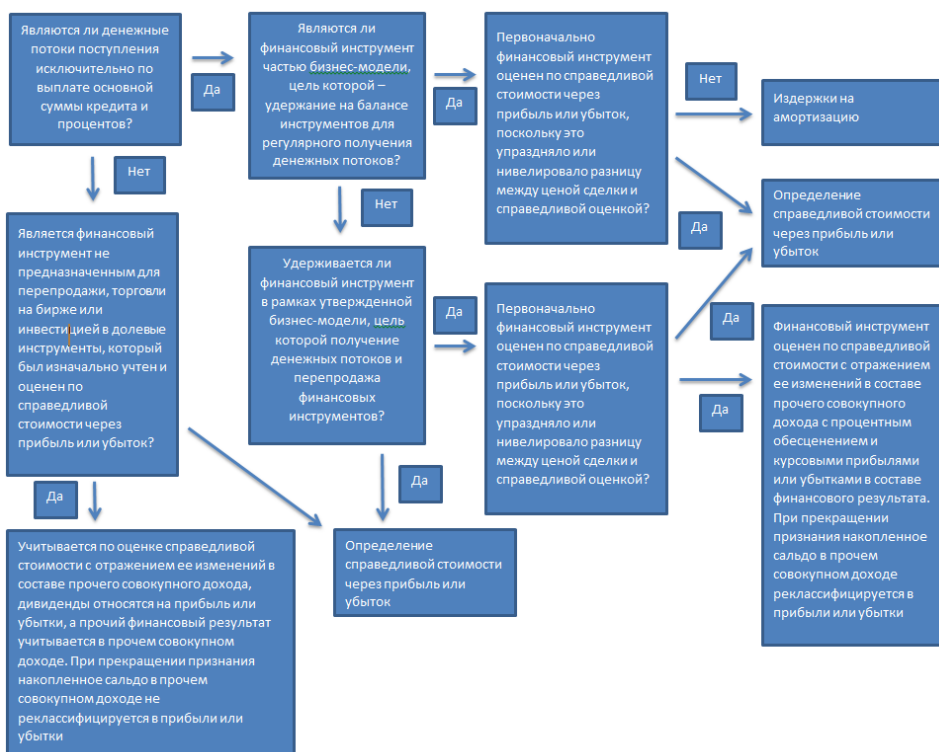


Рисунок 1 – Модель классификации и оценки финансовых инструментов (Схема составлена автором)

### Список литературы:

1. Шумпетер, Й. Теория экономического развития / Й. Шумпетер. – М.: Эксмо, 2007. – 864 с.
2. Черемушкин, С. В. Особенности признания, оценки и интерпретации обязательств в финансовой отчетности в соответствии с US GAAP и IFRS с учетом кредитного положения компании / С. В. Черемушкин // Экономический анализ: теория и практика: сб. статей. – М., 2010. – С. 24-36.

3. Кучербаев, Г. Ю. Абсолютно справедливая оценка имущества / Г. Ю. Кучербаев, К. Г. Кучербаева // *Международный бухгалтерский учет: сб. статей.* – М., 2015. – С. 2-11.

4. Шешукова, Т. Г. Адаптационная методика оценки финансовых инструментов по справедливой и амортизационной стоимости в соответствии с требованиями МСФО / Т. Г. Шешукова, С. В. Пономарева // *Вестник Пермского университета. Серия: Экономика: сб. статей.* – Пермь, 2011. – С. 86-92.

5. Гвелесиани, Т. В. Вопросы применения IFRS 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации кредитными организациями» / Т. В. Гвелесиани // *Управление экономическими системами: электронный научный журнал: сб. статей.* – М., 2013. – С. 3-27.

6. Свиридова, Н. В. Оценка финансового состояния организации в условиях применения МСФО / Н. В. Свиридова // *Финансы: сб. статей.* – М., 2017. – С. 12-17.

7. Макушина, Е. Ю. Оценка по справедливой стоимости и финансовый кризис / Е. Ю. Макушина // *Международный бухгалтерский учет: сб. статей.* – М., 2018. – С. 12-24.

### **References:**

1. Schumpeter, J. *Theory of economic development* / J. Schumpeter. – М.: Эксмо, 2007. – 864 p.

2. Cheremushkin, S. V. Features of recognition, assessment and interpretation of liabilities in the financial statements in accordance with US GAAP and IFRS, taking into account the credit position of the company / S. V. Cheremushkin // *Economic analysis: theory and practice: collection of articles.* – М., 2010. – Pp. 24-36.

3. Kucherbayev, G. Yu. Absolutely fair assessment of property / G. Yu. Kucherbayev, K. G. Kucherbayeva // *International accounting: collection of articles.* – М., 2015. – P. 2-11.

4. Sheshukova, T. G. Adaptive methodology for evaluating financial instruments at fair and amortised cost in accordance with the requirements of IFRS / T. G. Sheshukova, S. V. Ponomareva // *Bulletin of the Perm University. Series: Economics: collection of articles.* – Perm, 2011. – P. 86-92.

5. Gvelesiani, T. V. Questions of application of IFRS 7 «Financial instruments: disclosure of information by credit organizations» /

T. V. Gvelesiani // Management of economic systems: electronic scientific journal: collection of articles. – M., 2013. – P. 3-27.

6. Sviridova, N. V. Assessment of the financial condition of the organization in the conditions of application of IFRS / N. V. Sviridova // Finance: collection of articles. – M., 2017. – P. 12-17.

7. Makushina, E. Yu. Evaluation of fair value and the financial crisis / E. Yu. Makushina // International accounting: collection of articles. – M., 2018. – P. 12-24.