MODERNIZATION OF THE STATEMENT OF CHANGES IN EQUITY IN THE CONTEXT OF THE IMPLEMENTATION OF THE CONCEPT OF USEFULNESS OF INFORMATION FOR DECISION-MAKING

Irina GOLOCHALOVA
ORCID: 0000-0002-7552-6555
Государственный университет Молдовы

Abstract. *The most important circumstance of its format modification is the transition to a new development paradigm caused by changes in social relations. In the context of the transition to the concept of sustainable development, and the strengthening of users' requirements for the usefulness of business reporting for the purposes of its sustainability, the study of the format of the Statement of Changes in Equity is of particular interest, which is due to four reasons.*
The purpose of the study *is to substantiate the need to modernize the Statement of Changes in Equity. To achieve it, the author has put forward and argued the hypothesis.*
Finding: *The argumentation was carried out according to the scheme: the reasons for the special interest in the SCE were disclosed, the concept of presenting information in the SCE was characterized, the factors shaping the concept of presenting the information of the Statement of Changes in Equity were identified.*
Conclusions of the study: *the implementation of the Sustainable Development Concept predetermines the revision of the SCE format; being a part of the national reporting system, which is characterized as a mixed SCE has a formal character and its modernization is predetermined.*

Keywords: *utility of information, equity capital model, concept of capital, Report SCE, concept of presentation of information in the SCE, IFRS methodology â*

Введение. Отчетность бизнеса на последовательной основе призвана представлять общественности информацию о своем финансовом состоянии и финансовых результатах за конкретный отчетный период. Важнейшим обстоятельством ее модификации является переход на новую парадигму развития, обусловленную изменениями общественных связей. В контексте перехода Республики Молдова на концепцию устойчивого развития (новая парадигма), что закреплено в Национальной стратегией развития «Европейская Молдова – 2030», и усиления требований пользователей к полезности отчетности бизнеса для анализа его устойчивости, изучение формата Отчета об изменениях капитала представляет особый интерес. Он вызван рядом причин: во-первых, система

бухгалтерского учета и отчетности Республики Молдова на протяжении 25 лет искала свой национальный пути развития, и пройдя три этапа реформирования до сих пор находится в этом поиске, поскольку занимает промежуточное положение между Директивой ЕС и системой МСФО [1]. Говорить о том, что в Республике Молдова (РМ) система учета и отчетности воспроизводит конкретную модель все-таки не представляется возможным, она квалифицируется как смешанная. При данных обстоятельствах Отчет об изменениях капитала может носить специфический, или формальный характер, что предопределяет его модернизацию [2]. Во-вторых, формат Отчета об изменениях капитала (далее, ОИК) является индикатором модели экономического развития, принятой конкретной юрисдикцией: рейнского капитализма – «модель заинтересованных сторон» или англосаксонской – «модель держателей капитала», а как следствие, принадлежности к соответствующей системе учета и отчетности (континентальной или англосаксонской). Для рейнской модели свойственно перекрестное владение акциями банков, основных поставщиков капитала, и компаний. Англосаксонская модель характеризуется трактовкой бизнеса как товара, носителя рыночной стоимости, от которого можно получить доход [3]. В-третьих, структура данного отчета отвечает концепции капитала, положенной в основу теории финансовой отчетности. Сегодня при подготовке финансовой отчетности используется концепция поддержания финансового реального капитала – концепция Хикса. В этой связи вполне уместен вопрос: в какой степени она отвечает сущности капитала, не является ли некоторой конструкцией, отвечающей интересам определенного круга лиц – собственников финансового капитала? В-четвертых, в контексте требований концепции устойчивого развития бизнес как макроэкономический субъект получил трактовку трехкомпонентной системы, деятельность которой характеризуется экономическим, социальным и экологическим аспектами, каждому из которых свойственен свой специфический «драйвер» приращения стоимости: финансовый, социальный и природный капиталы, что требует их соответствующего отражения в финансовой отчетности. Новая структура капитала приводит к необходимости отражения разных прав, связанных с разными типами владельцев, что определит и структуру управления бизнесом, в свою очередь, влияющей в большей или меньшей степени на содержание финансовой отчетности [4]. Если 1-ая и 2-ая причины обуславливают анализ и оценку ОИК, принятого национальной системой отчетности, то 3-ья и 4-ая – предопределяют в целом эволюцию отчетности бизнеса, поскольку требуется пересмотр критериев полезности ее информационного поля, правил подготовки, принципов ведения учета и механизмов признания новых учетных объектов. В контексте

повышенного запроса на достоверность оценки состояния капитала бизнеса и, в этой связи, на полезность информации ОИК возникает ряд вопросов: отвечает ли трактовка капитала бизнеса сущности капитала, как источника благосостояния? Существует ли концептуальная платформа раскрытия информации об всех формах капитала? Отвечает ли формат ОИК, принятый национальной системой учета и отчетности одной из двух моделей развития – рейнской или англосаксонской? Соответствует ли его формат критериям заданным Директивой ЕС или системой МСФО? Существуют ли предпосылки для его модернизации в контексте перехода к социально-экономической модели? Ответы на обозначенные вопросы поспособствуют обоснованию выдвигаемой автором гипотезы Н: реализация Концепции устойчивого развития предопределяет модернизацию ОИК, обоснование которой призвано устранить некоторый пробел в знаниях о назначении ОИК и аргументировать необходимость его модернизации.

Методология исследования. Целью исследования является обоснование гипотезы, которое проводится на основе общенаучных и специальных методов. Системный подход данного исследования заключается в рациональном сочетании определенных научных направленных на построение методологии исследования: формулирование проблемы, выдвижение гипотезы и ее обоснование. В процессе работы использовались методы: индукции, с помощью которого выдвинута гипотеза; анализа, с помощью которого выявлены факторы, формирующие концепцию представления информации о капитале бизнеса; контент-анализа, на базе которого проведена оценка ОИК, принятого национальной системой отчетности; синтеза, с помощью которого сформулированы выводы и аргументирована выдвинутая гипотеза. Для достижения цели исследования изучены труды известных ученых, опубликованные в научных журналах и в качестве монографий.

Данное исследование является частью научного проекта "Методология бухгалтерского учета и финансовой отчетности в условиях инновационного вектора экономики", зарегистрированного под номером _22.00208.0807.09/PD в Государственном реестре проектов в области науки и инноваций Республики Молдова.

Результаты исследования. Как известно капитал бизнеса является важнейшим объектом учета, поскольку: является источником возникновения экономических ресурсов, способных приносить доход; характеризует гражданско-правовые отношения между его вкладчиками и собственно бизнесом; способен приносить дополнительный доход для приращения экономических благ его собственников. Однако представление информации о его состоянии задача достаточно сложная и

ее решение зависит от научного обоснования концепции раскрытия информации о капитале.

В общеэкономической теории капитал отождествляется с собственностью, воплощаемой в имуществе и тех выгодах, которые получает собственник, вступая в отношения, связанные с его использованием. Известный исследователь капитала Пикетти, проиллюстрировал (на примере ведущих стран Запада – Великобритании, Франции, Германии) как произошла метаморфоза сущности капитала. Так, при измерении размера капитала (β) в XVII-XVIII ст., в составе национального капитала указанных стран доминировал земельный капитал, который участвовал в формировании ежегодного оборота [5]. Однако в начале XXI в. природа имущества полностью преобразовалась и в сравнении со структурой национального капитала в XVIII ст. обнаруживается трансформация: практически полное замещение земельного капитала на недвижимый и профессиональный капиталы при сохранении общей его стоимости. Теперь благосостояние стало определяться размером финансового капитала, доход на который исчислялся через норму процента (r) - ставку процента Фишера. В виду низкой стоимости земельного капитала и отсутствия права собственности на природные ресурсы у собственников финансового капитала, природный капитал, являющийся источником их возникновения, игнорировался при расчетах долей доходов на капитал. В контексте требования представления бизнесом финансовой отчетности и раскрытия информации об эффективности использования ресурсов, капитал: получил новое толкование – прав вкладчиков на долю в чистых активах бизнеса; признается в качестве элемента финансовой отчетности согласно концепции финансового реального капитала, сконструированной Хиксом в интересах его собственников. Данная концепция далека от ассоциированной сути капитала. Это первый из факторов, формирующих концепцию представления информации о капитале бизнеса. Итак, финансовый капитал стал рассматриваться как основной источник приращения благосостояния, но его значимость всегда зависела от права и институтов изучаемой страны. В одних странах – Германии, Франции, где принята рейнская модель развития роль финансового капитала снижена в контексте соблюдения интересов других заинтересованных сторон бизнеса. Как подчеркнуто Пикетти при этой модели факт обладания акциями компании не обеспечивает всей полноты власти, рыночная стоимость бизнеса занижается, а, следовательно, стоимость финансового капитала равняется его балансовой стоимости или даже ниже ее [5]. Согласно точки зрения Каранаш при англосаксонской рыночной модели вся полнота власти принадлежит акционерам, которые заинтересованы в завоевании

доминирующего положения на рынке через поглощение более экономически слабых компаний – конкурентов. Они рассматривают любую такую компанию как товар, способный принести в будущем доход, поэтому интересы ее собственников, руководства, наемных работников полностью «поглотителем» игнорируются [3]. При такой модели стоимость финансового капитала зависит от того насколько пессимистично или оптимистично финансовые рынки, зачастую под воздействием компаний-поглотителей, оценивают способность компании осуществлять свою деятельность и получать прибыль. Каждая из двух моделей развития обусловила разработку модели раскрытия информации об акционерном капитале: аутсайдерской, используемой в рамках англо-саксонской системы учета и отчетности, и инсайдерской, применяемой континентальной системой учета. Сравнительная характеристика их качественных параметров приведена в работе Голочаловой [2]. Итак, модель раскрытия информации об акционерном капитале – второй из факторов.

Согласно Концепции подготовки финансовой отчетности – Концепции МСФО во исполнение цели финансовой отчетности представления полезной информации для принятия таких решений как повышение эффективности использования собственного капитала, привлечение новых инвесторов или прогнозирование прироста капитала, компании-составители должны представлять не только информацию об экономических ресурсах, но и о причинах, обусловивших их изменения [6]. К отчетам призванных демонстрировать информацию о причинах изменений экономических ресурсов относится ОИК. Существуют два метода раскрытия такой информации: первый – заключается в представлении информации о прибыли и убытках, признаваемых как изменение капитала. Отчет при этом называется Отчет о признанных доходах и расходах, в пояснительной записке к которому должна отражаться информация о сделках с капиталом, распределении прибыли, представлены баланс накопленной прибыли и сверка балансовой стоимости по каждому классу капитала и др. Альтернативный метод – это собственно Отчет об изменении капитала. Системой МСФО используется альтернативный метод представления ОИК, тогда как в рамках континентальной системы предпочтительным является метод составления Отчета о признанных доходах и расходах. В качестве доказательства укажем, что: 1) Директивой 2013/34/ ЕС не приводятся рекомендации по структуре ОИК; 2) Торговым Кодексом Германии главными компонентами финансовой отчетности обозначены баланс и отчет о прибыли и убытках; 3) нормативная база в области подготовки финансовой отчетности Румынии не предлагает конкретного формата ОИК, в отличии от Баланса

и Отчета о прибыли и убытках [7]. Известным фактом является тот, что нормативной базой РМ формат ОИК директивно закреплен. По своей сути и структуре он дублирует раздел «Капитал» Баланса. Выше изложенное подтверждает, что национальная система учета и отчетности носит смешанный характер и, по-видимому, отвечает смешанной модели развития, которую нельзя отнести ни к рейнской, ни англосаксонской модели. Таким образом, третьим фактором концепции представления информации об изменениях капитала является выбор способа представления. Наконец, четвертым фактором является признание Концепцией устойчивого развития императивности новых форм капитала бизнеса и требование раскрытия информации об их состоянии, оценка вклада бизнеса в их поддержание, а значит – и совокупного капитала, подготовка полезной информации о размере совокупного капитала бизнеса в контексте оценки его устойчивости, что обуславливают пересмотр структуры собственного капитала и границ информационного периметра ОИК. Между тем согласно выше изложенному ОИК национальной системы отчетности подлежит модернизации.

Выводы. В рамках данного исследования была выдвинута и доказана гипотеза, в результате чего формулируется общий вывод: реализация Концепции устойчивого развития предопределяет пересмотр формата ОИК. Частный вывод исследования состоит в следующем: являясь частью национальной системы отчетности, которая характеризуется как смешанная ОИК носит формальный характер и его модернизация предопределена. При формировании доказательной базы автор: 1) охарактеризовал концепцию раскрытия информации ОИК; 2) идентифицировал факторы, формирующие концепцию раскрытия информации ОИК. В качестве имплементации теоретической части исследования автором предложена реконструкция ОИК.

Библиография

1. Lazari, L., Grigoroy, L., Bajan, M. (2021) Historical Course of Accounting in the Republic of Moldova: Realities and Trends. The International Scientific Conference dedicated to the 30th Anniversary of the establishment of the Academy of Economic Studies of Moldova, September 24th-25th, 2021, Chișinău: ASEM, 2022, vol. 3, URL: https://doi.org/10.53486/9789975155663.10
2. Golochalova, I., Cojocaru, M., Masko, L. (2023) Problems of presenting information on the results of ESG-behavior in the reporting of companies for the implementation of SDGs. Monograph/Chisinau, (Prin-Caro)

3. Канараш, Г. (2018) Две модели капитализма. URL: https://journals.mosgu.ru/ggz/article/view/754
4. Alves, S. (2020) Ownership structure and accounting conservatism: evidence from portuguese and spanish listed companies. URL: https://www.abacademies.org/journals/month-december-year-2020-vol-24-issue-6-journal-aafsj-past-issue.html
5. Пикетти, Т. (2016). Капитал в XXI веке/Т. Пикетти. – Москва: Ад Маргинем Пресс
6. Международные стандарты финансовой отчетности. URL: https://fin-accounting.ru/ifrs
7. Ordin nr. 4.268 din 15 decembrie 2022 Privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor, precum și pentru reglementarea unor aspecte contabile. URL: https://legislatie.just.ro/Public/detaliidocument/263759