

Раздел 2. Финансовая, налоговая и денежно-кредитная политика

УДК 657.3

***Копылова Татьяна Ильинична***

*Канд. экон. наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
Иркутск, Россия,
e-mail: kopylovati@bgu.ru*

***Копылова Екатерина Константиновна***

*Канд. экон. наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
Иркутск, Россия,
e-mail: kopylovaek@bgu.ru*

***Татаринова Анастасия Константиновна***

*Студент,
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
Иркутск, Россия,
e-mail: nastya.oft@mail.ru*

**КЛАССИФИКАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА
ОТ ИСТОКОВ ДО НАШИХ ДНЕЙ**

Аннотация. В данной статье отражается сущность бухгалтерского баланса и определяется его главное предназначение, как источника информации об основных показателях производственно-финансовой и хозяйственной деятельности экономического субъекта различными пользователями. Представляется разнообразие подходов к рассмотрению признаков классификации бухгалтерского баланса, начиная от истоков, заканчивая современными подходами. Рассматриваются точки зрения выделяемых авторов на классификацию баланса, отмечается неоднозначность их подходов и на основе этого приводится обобщающий вывод.

Ключевые слова: бухгалтерский баланс, признаки классификации бухгалтерского баланса, бухгалтерский учет, активы, источники, отчетность.

Tatiana I. Kopylova

*Candidate of Economic Sciences Associate Professor,
Department of Accounting and Taxation, Baikal State University,
Irkutsk, Russia*

Ekaterina K. Kopylova

*Candidate of Economic Sciences Associate Professor,
Department of Accounting and Taxation, Baikal State University,
Irkutsk, Russia*

Anastasia K. Tatarinova

*Student, Department of Accounting and Taxation, Baikal State University,
Irkutsk, Russia*

CLASSIFICATION OF THE BALANCE SHEET FROM THE BEGINNINGS TO THE PRESENT DAY

Abstract. This article reflects the essence of the balance sheet and determines its main purpose as a source of information on the main indicators of industrial, financial and economic activities of an economic entity to various users. It presents a variety of approaches to the consideration of the signs of the classification of the balance sheet, from the origins to the modern approaches. The points of view of the distinguished authors on the classification of balance are considered, the ambiguity of their approaches is noted, and on the basis of this a general conclusion is given.

Keywords: balance sheet, signs of classification of the balance sheet, accounting, assets, sources, reporting.

Бухгалтерский баланс – главный документ, который отражает бухгалтерскую отчетность, благодаря которой возможно отследить процессы, происходящие в организации с разных сторон и составить на их основе прогнозы дальнейшей работы. Бухгалтерский баланс, с одной стороны, является основной формой бухгалтерской финансовой отчетности любого экономического субъекта, с другой стороны, бухгалтерский баланс является элементом метода бухгалтерского учета, позволяющий обобщить показатели деятельности экономического субъекта. Бухгалтерский баланс систематизирует активы, источники экономического субъекта, отслеживая с помощью специалистов финансово – хозяйственную деятельность и способствует их успешному развитию. Главная идея баланса состоит в том, чтобы прийти к равенству правой и левой стороны уравнения, он позволяет увидеть, чем владеет экономический субъект, определить его активы и благодаря чему появилось это имущество, за счет какого источника сформированы активы в зависимости от поставленной цели на конкретную дату. Получение такой информации в зависимости от вида баланса является необходимым условием для принятия обоснованных решений и оценки эффективности предстоящих вложений в капитал и величины финансовых рисков для пользователей, заинтересованных в показателях баланса, как источнике информации о финансовом положении экономического субъекта на определенную дату.

Во все времена вид баланса, а также информация, представленная в балансе, вызывали много споров среди теоретиков, каждый представлял и отстаивал свою точку зрения и все последующие старались ее усовершенствовать,

чтобы наиболее четко дать определения и выделить классификационные компоненты.

Исторически, разные авторы предлагали свою трактовку баланса. Впервые бухгалтерский баланс как форма бухгалтерской отчетности представлена в итальянском учете. Итальянские компании Датини, Альберти, Альфиери, Медичи составляли бухгалтерский баланс и пояснительную записку по самым основным показателям. Подробной классификации баланса в этот исторический средневековый период не наблюдалось. В печатных трудах ученых не было представлено классификации баланса. Впервые публикации по теме бухгалтерского баланса общественность увидела в трудах итальянского ученого Луки Пачоли. В 1494 году в Венеции Лука Пачоли в своем трактате XI «О счетах и записях» доступно описал то, как возможно наиболее эффективно вести торговлю и привёл подробное пояснение: «Сначала купец должен составить подробно свой инвентарь, т.е. вписать на отдельные листы или в отдельную книгу все, что, по его мнению, принадлежит ему на свете как в движимом, так и в недвижимом имуществе, начиная всегда с таких вещей, которые более ценны и легко утрачиваются, как-то: наличные деньги, драгоценности, серебряные изделия и пр. Недвижимое имущество же (например, дома, поля, лагуны, долины, пруды и пр.) не может быть утрачено, как движимое. Все прочее имущество нужно записать последовательно в инвентарь, обозначив в нем предварительно год и число, а также место составления и свое имя. Весь инвентарь должен быть составлен к одному времени, иначе могут встретиться затруднения в будущем, при ведении торговли» [4, с. 7]. С позиции Л. Пачоли статьи распределялись по степени ликвидности, то есть, во-первых, наличные деньги, в золоте, во-вторых, различного рода драгоценности, в-третьих, предметы гардероба, серебряные предметы, в виде столовых приборов, меха, даже различного рода пища. Только после этого, как выразился Лука Пачоли – движимого имущества, идет недвижимость: дома, участки, поля. Также Л. Пачоли сделал уточнение: «И так нужно тщательно отметить все, что считаешь принадлежащим тебе как движимостью, так и недвижимостью, одно за другим, хотя бы всех было десять тысяч вещей; далее, какого они рода и свойств, касается ли это банков или ссудных учреждений и пр.» [4, с. 10]. Он считал, что чем детальнее будет расписано имущество, тем торговое дело купца пойдет успешнее и прибыльней. Однако Л. Пачоли не считал бухгалтерский баланс формой отчетности, он носил рекомендательный характер и рассматривался как способ установления правильности записей в бухгалтерском учете: мемориал – журнал – главная. Базируясь на этом положении, в то время описание технологии бухгалтерского баланса, следует полагать, не было.

Интересна теория многообразия балансов Жака Савари. Французский автор предлагал классифицировать бухгалтерские балансы по видам: статический (фиктивной ликвидации), ликвидационный (текущий, заключительный), эффективности вложений капитала (инвентарный). Каждый вид баланса имеет свою цель построения, например, статический применялся для проверки способности погашения долговых обязательств, а инвентарный – для исчисления финансового результата деятельности экономического субъекта.

Уже намного позже в 1930 году Б.С. Вайсбейн представил баланс в разрезе обобщающих показателей, без разбивки на разделы (табл. 1).

Таблица 1

Постатейная классификация баланса Б.С. Вайсбейна*

Баланс	
Пассив	Актив
1) Госфонд	1) Производство а) постоянный капитал б) переменный капитал
2) План	2) Незаконченное производство
3) Заемные средства	3) Издержки обращения
4) Прочие средства	4) Обслуживающие счета а) имущество б) материалы
	и т.д.
Баланс	Баланс

* Составлено авторами

Данный вид баланса Я.В. Соколов охарактеризовал как баланс с недостаточной информацией о бухгалтерии, и он чересчур замысловат [5, с. 487].

Кроме того, на наш взгляд, этот баланс отличается от баланса современного, действующего в настоящее время структурой и составом показателей.

Более серьезную трактовку представил Я. М. Гальперин, он разделил актив на средства в трех сферах – производства, обращения и потребления, а пассив – на собственные и привлеченные ресурсы. Такая теория положила начало современному виду баланса, в нём представлялось всё необходимое экономическое содержание [5, с. 488].

С еще одной стороны баланс представил А. М. Галаган – он исключил термины «актив» и «пассив», заменив их на «средства и расчёты», а на месте пассива – «источники средств» [5, с. 489].

Соколов Я.В., обобщив все ранее существовавшие точки зрения, вывел свою теорию, в которой подразделил бухгалтерский баланс по различным признакам (табл. 2).

М.И. Кутер выделил шесть признаков, по которым классифицировал бухгалтерский баланс: 1) срок составления; 2) источник составления; 3) объем информации; 4) характер деятельности; 5) объект отражения; 6) способ очистки [3, с. 300].

Таблица 2

Классификация бухгалтерского баланса, предложенная Я.В. Соколовым*

Признак	Вид
По источникам	инвентарные, книжные, актуарные
По срокам	вступительные, промежуточные, заключительные, ликвидационные
По объему	самостоятельные, отдельные, сводные, консолидированные, народнохозяйственные
По полноте	брутто, нетто

Признак	Вид
По реформированию	реформированные, нереформированные
По содержанию	пробные, оборотные, сальдовые
По формату	односторонние, двусторонние, разделительные, сдвоенные, шахматные
По времени	провизорные, перспективные, директивные

* Составлено авторами

В отличие от Я.В. Соколова и М.И. Кутера, Ю.А. Бабаев и А.М. Петров не подразделяют бухгалтерский баланс по конкретным определенным признакам, а классифицируют по видам с их характеристикой. Наглядно виды баланса обобщены в табличном виде (табл. 3).

Таблица 3

Виды бухгалтерского баланса*

Вид баланса	Характеристика
Периодический	месячный, квартальный, годовой
Вступительный	при создании новой или преобразовании ранее действующей организации
Соединительный	при объединении нескольких организаций в одно юридическое лицо
Разделительный	при разделении одной организации на несколько самостоятельных организаций
Санируемый	при приближении организации к банкротству
Ликвидационный	в период ликвидации организации
Сводный	объединение отдельных заключительных балансов; в основном им пользуются министерства, ведомства, концерны
Сводно-консолидируемый	при объединении балансов юридически самостоятельных организаций, взаимосвязанных между собой экономически
Баланс-брутто	баланс, включающий регулирующие статьи
Баланс-нетто	баланс без регулирующих статей

* Составлено авторами

Проанализировав точки зрения авторов по признакам классификации баланса, важно отметить, что наиболее детально представлены классификационные признаки баланса авторами Е.К. Копыловой и Т.И. Копыловой [2, с. 32]. Представлены не только признаки баланса, но его виды и дана характеристика каждого вида: по времени составления, по источникам составления, по объему информации, по характеру деятельности, по объекту отражения, в зависимости от оценки статей. Вместе с тем следует отметить, что выделенному авторами признаку «по характеру деятельности», который подразделяет балансы на основной и неосновной деятельности, в настоящее время не уделяется должного внимания, так как все виды деятельности отражаются в одном балансе и лишь раскрываются в пояснительной записке, как приложение к балансу. Исходя из этого, было бы правильно, исключить данный признак из классификационных признаков бухгалтерского баланса, так как он не отвечает современному подходу формирования и обобщения информации.

Приняв за основу представленные признаки классификации баланса от истоков до наших дней, можно уточнить действующие и предложить следующие признаки классификации бухгалтерского баланса, подтверждая современный подход к формированию обобщенной информации (табл. 4).

Таблица 4

Предлагаемые признаки классификации бухгалтерского баланса*

Признак	Вид	Характеристика
По времени составления	– вступительные	на момент возникновения организации
	– текущие	составляются периодически в течение всего времени существования организации
	– saniруемые	на момент банкротства
	– ликвидационные	на момент ликвидации
	– разделительные	на момент разделения организации
	– объединительные	на момент объединения нескольких организаций в одну или присоединение структурных единиц к данной организации
По источникам составления	– инвентарные	составляются по данным инвентаризации
	– книжные	на основе данных текущего бухгалтерского учета (книжных записей)
	– генеральные	по данным инвентаризации и книжных записей
По объему информации	– единичные	деятельность одной организации
	– сводные	1) баланс одного юридического лица, имеющего структурные подразделения (филиалы) или нескольких юридических лиц одной отрасли; 2) сводные или консолидированные балансы составляет группа (холдинг, концерн)
По объекту отражения	– самостоятельные	балансы об имущественном и финансовом состоянии организации в целом как юридического лица
	– отдельные	балансы структурных подразделений
По способу очистки	– брутто	баланс, включающий в себя регулирующие статьи
	– нетто	баланс без регулирующих статей

* Составлено авторами

Подводя итоги проведенного исследования, можно заключить, что в экономической литературе нет единого подхода к перечню классификационных признаков бухгалтерского баланса. Каждый автор имеет свою индивидуальную идентификацию и рассматривает классификационные признаки и виды баланса, соответствующие его эпохи развития. Возможно, на тот период времени эти признаки отвечали требованиям и принципам формирования и обобщения информации, но с развитием цивилизации изменяются объекты бухгалтерского наблюдения, меняются подходы к формированию информации экономического субъекта и, соответственно, меняются виды балансов, их классификационные признаки в зависимости от цели составления. Несмотря на неоднозначный подход авторов на признаки классификации баланса, следует отметить общую концепцию – это время составления. Общность взглядов проявляется в том, что баланс составляется за определенный период времени, на конкретную дату и зависит от цели.

Таким образом, в зависимости от поставленной цели формирования обобщенных показателей и составления баланса, выделяются классификационные признаки бухгалтерского баланса любого экономического субъекта.

Список использованной литературы

1. Бабаев Ю. А. Теория бухгалтерского учета : учебник / под ред. Ю. А. Бабаева; Ю. А. Бабаев, А. М. Петров. – Москва : Изд-во Проспект, 2014. – 240 с.
2. Копылова Т. И. Теория бухгалтерского учета: учебник / Т. И. Копылова, Е. К. Копылова. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2013. – 150 с.
3. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета : учебник / М. И. Кутер. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Финансы и статистика, 2007. – 592 с.
4. Л. Пачоли. Трактат о счетах и записях / Лука Пачоли. – Москва : Изд-во Финансы и статистика, 2001. – 365 с.
5. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов / Я. В. Соколов. – Москва : Изд-во Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
6. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – Москва : Изд-во Финансы и статистика, 2003. – 496 с.

