

А.Ч. Литтлтон высоко оценивал роль счета «Прибыли и убытки» в развитии двойной бухгалтерии. Он писал: «Возможно, не дуальность формы, а баланс результатов является основным принципом двойной бухгалтерии... Полное обеспечение табулярной финансовой информацией, содержащей все необходимые данные и распространенное во многих крупных компаниях, которое теперь достигается двойной бухгалтерией не без сознательного использования равенства результатов и дуальности отчетной формы».

**Карельская С. Н.,**  
канд. экон. наук, старший викладач  
кафедри статистики, обліку і аудиту,  
Санкт-Петербурзький державний університет,  
м. Санкт-Петербург, Росія

## **ТЕОРИЯ ОРГАНИЧЕСКОГО БАЛАНСА В МСФО И В ИСТОРИИ РОССИЙСКОЙ БУХГАЛТЕРИИ**

В теории бухгалтерского учета существуют две основные концепции бухгалтерского баланса: статическая и динамическая. В рамках первой баланс формируется с целью раскрытия информации о рыночной стоимости активов компании и представления данных для анализа платежеспособности; во второй концепции в балансе раскрываются стадии кругооборота капитала, вложенного в предприятие, и выявляется финансовый результат его деятельности.

На практике эти концепции в чистом виде никогда не использовались. Поэтому ученые всегда пытались создать объединяющую их теорию. Статико-динамические теории получили обобщенное название теории органического баланса. Автором наиболее известной из них признается профессор экономики университета им. Гете во Франкфурте-на-Майне Фриц Шмидт (1882—1950). Его основная идея состоит в раздельном отражении в балансе реальной прибыли, т.е. фактически полученной от хозяйственной деятельности и условной или фиктивной в терминологии Ф. Шмидта, т.е. полученной от переоценки ценностей. Активы автор предлагал оценивать по восстановительной стоимости, что не позволяет признать теорию Шмидта соответствующей положениям статической концепции баланса, т.к. при ее использовании нельзя определить рыночную стоимость активов предприятия и получить достоверные данные о платежеспособности предприятия. Однако, цели, поставленные в динамической теории баланса, а именно

определение достоверной величины финансового результата, не искаженного итогами переоценки, в рамках органической концепции достижимы. Таким образом, очевидно, что теорию Шмидта не следует относить к статико-динамическим теориям, она является развитием только одной — динамической теории, при использовании которой решаются две задачи — выявление достоверного финансового результата и раскрытие данных о величине капитала, достаточного для простого воспроизводства, т.е. необходимой для повторения деятельности компании в объеме не ниже, чем в предшествующем периоде. Такое понимание органической теории баланса Шмидта заложено в концепции поддержания капитала, изложенные в концептуальных основах международных стандартов финансовой отчетности (далее — МСФО). Появление этих концепций в МСФО неслучайно, несмотря на то, что теория органического баланса с момента ее появления постоянно подвергалась критике, она имела много последователей. Среди них, Т. Лимперг, А. Мокстер, Ж.Б. Дюмарше, Г.В. Свиней, Дж. С. Бонбрайт и др. Одна из ее версий была положена в основу разработанной А. Гудекемом — учеником Т. Лимперга, системы учета несколько десятилетий успешно применявшейся в учетной практике крупной голландской компании Филипс.

Интересная ситуация, сложилась в России, где не известен ни один советский автор, развивавший теорию органического баланса, однако, она широко применялась на практике в начале XX в. В 20-х годах в официально утвержденном для использования предприятиями бухгалтерском балансе были предусмотрены параллельные разделы актива и пассива с названием «Переоценка материальных ценностей и уменьшение стоимости», в которых раскрывались сведения об оценочных изменениях основных средств. В начале 30-х годов в российских балансах необходимо было отражать информацию о двух оценках оборотных активов (покупная и продажная, учетная (плановая) и фактическая). Для учета оценочных разниц предусматривались отдельные счета, которые в балансе представлялись отдельными статьями. Например, разница между продажной и закупочной стоимостью товаров отражалась в статье «Торговая наценка» («Наложение»), а между учетными ценами и фактическими затратами — «Отклонения от учетных цен». С 1932 г. по 1938 г. в раздел баланса «Оборотные активы» (в терминологии того времени — «Средства в обороте») включались статьи: «Конъюнктурные разницы по материалам на складах», «Конъюнктурные разницы по материалам в незавершенном производстве», «Разница между фабрично-заводской себестоимостью и

расчетной стоимостью остатка полуфабрикатов», «Разница между фабрично-заводской себестоимостью и расчетной стоимостью остатка готовых изделий», «Разница между фабрично-заводской себестоимостью и расчетной стоимостью на товары, отгруженные и выполненные работы». В пассиве статьи с аналогичными наименованиями объединялись в раздел «Регулирующие статьи». Кроме перечисленных статей в баланс включались два резерва: «Резерв разниц между себестоимостью и отпускными ценами на остаток готовых изделий», «Резерв на покрытие конъюнктурных разниц на материалы в незавершенном производстве». Конечно, нельзя утверждать, что правила формирования бухгалтерского баланса в советской России полностью соответствовали положениям теории органического баланса, но элементы этой теории прослеживаются. Более того, можно видеть, что отдельные статьи баланса свидетельствуют о том, что советские законодатели разработали правила, которые в большей мере, чем положения теории Т. Шмидта, соответствовали концепции статико-динамического баланса, поскольку позволяли представить в отчетности одновременно рыночную оценку объектов и финансовый результат не искаженный оценочными изменениями.

До настоящего времени достижения советской учетной практики не дошли. Современное российское законодательство сформировано в процессе сближения с МСФО и сегодня в бухгалтерском учете можно увидеть только отдельные элементы, соответствующие теории органического баланса. Такие, например, как правила раскрытия информации о результатах переоценки внеоборотных активов, предполагающие противопоставление сумме дооценки активов особого вида капитала — добавочного капитала. Основа этих правил определена концепцией поддержания капитала.

**Кондратюк О. М.,**  
*канд. экон. наук, доцент кафедры обліку і аудиту,  
Криворізький економічний інститут  
ДВНЗ «Криворізький національний університет»*

## **СИСТЕМАТИЗАЦІЯ КЛЮЧОВИХ ФАКТОРІВ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ КОРПОРАЦІЙ**

Бухгалтерський облік у корпораціях на сьогодні являє собою штучно створену та контрольовану оригінальну інформаційну технологію, здатною трансформувати бухгалтерську інформацію у різні формат залежно від цілепокладання користувачів,