

Элементы метода современного бухгалтерского учета: баланс и балансовое обобщение

О. М. Андреева,
 Санкт-Петербургский
 государственный
 экономический университет,
 oksana_andreeva_inbox.ru

Современная экономика ставит перед бухгалтерским учетом уникальную задачу — оперативно реагировать на изменения окружающей действительности и отражать эти изменения в себе с целью формирования качественной и достоверной информации о состоянии бизнеса экономических субъектов.

Решение данной задачи осуществляется с помощью методологического инструментария бухгалтерского учета, который является достаточно гибким и находится в постоянном развитии, чего нельзя сказать о концептуальной составляющей бухгалтерской науки, в частности, о ее методе, который, сформировавшись в первой четверти XX столетия, остается неизменным и в настоящее время. В связи с этим особую актуальность приобретают вопросы изучения, анализа и переосмысления отдельных элементов метода современного бухгалтерского учета. Наиболее успешно эта задача может быть решена в контексте исторического подхода.

Известно, что вплоть до начала XX столетия бухгалтерский учет представлял собой сугубо практическую деятельность, далекую от науки. "В этот начальный период будущая счетная наука, как и всякая другая, была только "знахарством", вырабатывала только технические приемы без всякого обоснования их на каких-либо принципиальных положениях или точных законах; и в силу этого счетное дело было простым ремеслом, далеко несовершенным..." — так считал известный русский ученый Н. А. Кипарисов.

Основы бухгалтерской науки начали закладываться в момент осознания учеными необходимости в осмыслении накопленного практического опыта. И началось оно с истолкования такой категории бухгалтерского учета, как бухгалтерский баланс. Ученые пытались по-

нять, осмыслить, интерпретировать баланс с разных точек зрения. Возникли юридическая (Е. Е. Сиверс, Н. А. Кипарисов, А. М. Галаган) и экономическая трактовки баланса (Н. С. Лунский, Ф. Гюгли, И. Ф. Шерр), различные счетные теории (И. П. Руссиян, Ф. В. Езерский, А. П. Рудановский), сформировались так называемые классические балансовые теории — теория статического и динамического балансов.

Однако, несмотря на столь обширный интерес, проявлявшийся к бухгалтерскому балансу, этот элемент метода бухгалтерского учета остается одним из самых противоречивых. Основной проблемой в данном случае является повсеместное использование в современной экономической литературе категорий "баланс" и "балансовое обобщение" в качестве синонимов при интерпретации метода бухгалтерского учета.

Толковый словарь русского языка С. И. Ожегова дает следующее определение "метода". Метод — это "способ теоретического исследования или практического осуществления чего-нибудь". В контексте бухгалтерского учета метод — это совокупность способов и приемов, позволяющих достоверно отражать хозяйственную деятельность предприятия, а также осуществлять контрольные функции, функции анализа и управления хозяйственной деятельностью предприятия.

Согласимся с точкой зрения профессора В. Ф. Паля, который утверждал, что балансовое обобщение — это "математический метод, абстрагированный от конкретного содержания показателей, вовлекаемых в балансовое обобщение и представление".

Действительно, балансовое обобщение данных логично вытекает из двойной записи на счетах бухгалтерского учета, взаимно ею обуславливается и употребляется в контексте равновесия. Балансовое обобщение

выполняет контрольную функцию "равновесия" на разных этапах реализации процедуры бухгалтерского учета. В частности, после регистрации фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета балансовое обобщение учетных данных проявляет себя в момент формирования оборотно-сальдовой ведомости. Далее, на заключительном этапе учетной процедуры, балансовое обобщение реализуется при составлении отчетного бухгалтерского баланса, отражающего имущество организации и источники его образования.

Принцип балансового обобщения, как и принцип двойной записи с использованием системы счетов бухгалтерского учета, это фундаментальная основа бухгалтерского учета в целом. Балансовое обобщение — это концептуальное правило, которое вне зависимости от выбранной методологии учета, теоретических установок и концепций, призвано обеспечивать полноту и закономерность всей системы учета на различных этапах бухгалтерской процедуры. Как элемент метода бухгалтерского учета балансовое обобщение реализуется в контроле над равновесием данных, формируемых на счетах бухгалтерского учета, служит для увязки этих данных, подтверждает их системное согласование.

Поскольку проявления балансового обобщения в системе учета различны — при формировании шахматного баланса, матричного баланса, в виде баланса сальдо по счетам или баланса оборотов по счетам за период — можно сделать вывод, что балансовое обобщение как элемент метода бухгалтерского учета проявляет себя намного шире, чем отдельно взятый бухгалтерский баланс активов и обязательств, являющийся основной отчетной формой.

Баланс сальдо счетов хозяйственных средств и источников их формирования в денежном выражении на определенную дату представляет собой частный случай балансового обобщения в целом. Причем бухгалтерский баланс, обладающий именно такой характеристикой, принято считать классическим элементом метода бухгалтерского учета. Он проявляет себя в этом качестве в сопоставлении активов и пассивов экономического субъекта с целью представления информации о его финансовом состоянии в стоимостном выражении на отчетную дату. Он более конкретен, чем балансовое обобщение, формируется под влиянием конкретной учет-

ной методологии, используется пользователями при принятии экономических решений, поскольку обладает определенной смысловой нагрузкой.

Таким образом, балансовое обобщение — это универсальный прием бухгалтерского учета, обладающий свойством абстрактности, работающий в комплексе с двойной записью на счетах бухгалтерского учета и проявляющий себя в равновесии сгруппированных учетных данных на любом этапе бухгалтерской процедуры, в частности, при формировании отчетного баланса.

В зависимости от выбранной методологии формирования информации на счетах бухгалтерского учета и порядка представления итогов на отчетную дату, балансовое обобщение может выражаться в различных видах отчетных балансов — балансе-брутто и балансе-нетто, статическом и динамическом балансе.

По нашему мнению, балансовое обобщение должно занять отдельное место в общей системе элементов метода бухгалтерского учета. В частности, оно должно дополнить такой элемент метода учета, как отчетность. Критерием такого объединения является тот факт, что наиболее полно балансовое обобщение проявляет себя на заключительном этапе бухгалтерской процедуры, при составлении отчетности. В этом случае метод бухгалтерского учета, на наш взгляд, как нельзя лучше проявит себя как способ теоретического исследования или практического осуществления задачи формирования качественной и достоверной информации о состоянии бизнеса экономических субъектов.

Баланс и балансовое обобщение, безусловно, являются элементами метода современного бухгалтерского учета, но использование данных терминов в качестве синонимов, на наш взгляд, неправомерно. Закономерной видится необходимость четкого теоретического разграничения понятий "балансовое обобщение" и "баланс" и включения балансового обобщения данных как самостоятельной категории в общую совокупность элементов метода бухгалтерского учета ■

Литература

1. Кипарисов Н. А. Основы балансоведения. Построение балансов и анализ / Н. А. Кипарисов. — М.: Издательство Наркомторга СССР и РСФСР, 1928. — 296 с.
2. Ковалев В. В. Бухгалтерский учет в России: смена приоритетов // Вестник Санкт-Петербургского университета / В. В. Ковалев. — 2010. — Сер. 5 Вып. 4. — С. 98—111.
3. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка [Электронный ресурс] / С. И. Ожегов // Режим доступа: <http://www.ozhegov.org/>.
4. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В. Ф. Палий. — М.: Бухгалтерский учет, 2007. — 88 с.
5. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 494 с.