

БАЛАНС КАК ОСНОВНАЯ ФОРМА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ЕГО ИНФОРМАЦИОННАЯ РОЛЬ

ЯН ВЕСЛАВ ГОДЕК

Новейшие хозяйственные политические реформы в восточноевропейских странах поставили ряд вопросов как для хозяйственной практики, так и для экономики и организации производства: могут ли политэкономические реформы развивать рыночную экономику достаточно свободно, в западном понимании этого слова? Какие условия нужно создать западным инвесторам для их участия в восточноевропейских предприятиях с точки зрения основных вопросов экономики производства? Какие производственно-экономические рекомендации нужно дать этим предприятиям? Может ли быть перенесена западная экономическая наука на восточноевропейский рынок или нужно создать особенную специфическую экономическую науку для восточноевропейских государств, находящихся в фазе перехода от централизованного управления экономикой к рыночной экономике?

Экономическое и политическое освобождение социалистических восточноевропейских стран привело к созданию многочисленных совместных предприятий с западными странами, причем очевиден дальнейший рост их числа. Однако западные предприятия часто конфликтуют с финансовой отчетностью, приспособленной к плановым экономическим требованиям. Особенное значение для управления предприятием приобретает информационная ценность этой отчетности, использование ее данных для нужд предприятий.

Одной из важных задач в условиях перехода к рыночной экономике является ликвидация убыточности предприятий, улучшение их финансового положения. Решение этой проблемы невозможно без совершенствования учета показателей финансового состояния предприятий, без формирования достоверной, объективной информационной базы для их оценки и анализа. Следует отметить и то обстоятельство, что в условиях ры-

ночной экономики значительно возрастает ответственность предприятий за результаты их деятельности, усиливается ответственность за выполнение обязательств перед поставщиками и покупателями, бюджетом, банками и другими контрагентами. Рынок требует такой системы финансовой отчетности, которая обеспечила бы администрацию предприятия информацией, необходимой для управления хозяйственной деятельностью, принятия оптимальных экономических решений, прогнозирования перспектив развития. Между тем, в условиях административно-командной экономики информация финансовой отчетности использовалась исключительно для контроля за сохранностью социалистической собственности и выполнения государственных планов.

Чтобы информация финансовой отчетности стала эффективным средством в поиске и реализации резервов улучшения финансового состояния предприятия, она должна претерпеть определенные качественные изменения с точки зрения ее содержательности, полезности, достоверности и аналитичности. Без достоверной учетной информации о финансовых ресурсах анализ финансового положения предприятия становится недейственным и неэффективным. На основе такой информации руководители и менеджеры предприятий будут принимать неправильные управленческие решения, определять тактику и стратегию развития бизнеса. Поэтому для всех бывших социалистических стран с административно-командной экономикой очень важно создать действенную систему финансовой отчетности руководствуясь принципами составления отчетов ведущих западных стран. Разумеется, что финансовая отчетность западных стран также не является идеальной, некоторые ее элементы необходимо усовершенствовать.

Отчетность – главное и старейшее понятие экономики промышленных предприятий. Сначала в центре внимания их интересов стояли сведения баланса и калькуляции, а позднее появилась определенная систематизация отчетных данных. В частности отчетные данные начали классифицировать в такие формы: баланс и итоговый подсчет; расходы и учет общего объема произведенной продукции и представленных услуг; расчет экономической эффективности и рентабельности капиталовложений [2, с. 2]. Постепенно создавалась теория финансовой отчет-

ности, рассматривающая отражение показателей деятельности предприятий в определенных документальных формах.

Финансовая отчетность – это взаимосвязанная система показателей, характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности и условия работы предприятий за определенный период времени. Она является одним из важнейших инструментов управления, содержащих наиболее синтезированную и обобщенную информацию. Данные финансовой отчетности используются для различных целей на разных уровнях управления и для различных групп пользователей. На основании данных финансовой отчетности проводится анализ и оценка деятельности предприятия, принимаются определенные управленческие решения, определяется тактика и стратегия действий, перспективы развития деятельности.

Финансовая отчетность рассматривается и как важный инструмент контроля. В. Циммерман и Н. Фрис пишут, что отчетность представляет собой документально, информационно-контролирующий инструмент, без которого неммыслимо управление современного прогрессивного промышленного предприятия. Отчетность обобщает все движение материалов и ценностей и контролирует его на предприятии, а также дает в процессе их обработки и оценки данные для планирования производства и производственных решений [3, с. 4].

В теории отчетности выделяются два вида отчетности: внешняя и внутренняя. Внешняя отчетность состоит из ведения финансовой документации с расчетом годового итогового результата (баланс, отчет прибылей и убытков, сводка о состоянии дел, дополнительные данные). Внутренняя отчетность состоит из ведения операционных счетов и учета общего объема производственной продукции и представленных услуг. Разделение этих видов возникло из практических соображений. Расчет годового финансового результата очень сильно регламентируется юридическими предписаниями для того, чтобы защитить такие внешние группы заинтересованных лиц, как акционеры, кредиторы, общественность и др. Однако, в обоих видах отчетности существуют и внутренние, и внешние процессы, так что нельзя выделить какой-нибудь очевидный критерий по разделению понятий [1, с. 1417].

Управление производством нуждается в контрольной информации, которая должна выяснить, позволяют ли принятые решения получить ожидаемый вклад в достижение поставленной цели (контрольная информация, ориентированная на результат) и могут ли органы управления соблсти технологию производства, целесообразно ли это (информация, ориентированная на контроль производства).

Производственная отчетность, как статистический учет всех производственных процессов, дает информацию по контролю, ориентированную исключительно на результат производства, в то время как получение информации, ориентированной на метод производства, служит для внутренней его ревизии.

Необходимо отметить, что совершенствованию финансовой отчетности уделялось большое внимание не только в западных, но и в бывших социалистических странах. Отдельные авторы предлагали разработать единые формы финансовой отчетности для всех социалистических странах. С этой целью большое внимание уделялось исследованию различий, существующих в национальных системах финансовой отчетности. Было установлено, что эти различия носят двоякий характер: формальный и существенный [4, с. 133]. К различиям формального характера относятся различия в наименованиях и нумерации форм отчетности, в их количестве, структуре, в неодинаковых терминах представления и др. Эти различия не оказывали заметного влияния на общую методологию постановки системы финансовой отчетности в социалистических странах. Различия существенного характера, обусловившие методологию организации системы финансовой отчетности социалистических стран в основном проявились в объеме и содержании экономической информации. В отдельных формах отчета различались показатели и их взаимосвязь, методика расчета одинаковых по названию показателей, система оценки по данным финансовой отчетности и др.

Многие ученые социалистических стран [10, с. 76; II, с. 51-54; 8, с. 42] указывали на необходимость унификации национальных систем финансовой отчетности. Они утверждали, что процесс дальнейшего совершенствования национальных систем бухгалтерской отчетности должен основываться на общих методологических принципах для всех социалистических стран.

Однако такие принципы составления отчетности, ведущие к унификации или единообразному решению проблемы, не были разработаны. Существовала точка зрения, что отчетность может выполнить свою роль только в том случае, если будет соответствовать следующим принципам: правильности, объективности (добросовестности), точности и своевременности.

При создании унифицированной системы бухгалтерской отчетности рекомендовалось обратить внимание на следующие моменты [4, с. 135]:

1) структура форм отчетности должна быть разработана таким образом, чтобы она обеспечивала эффективное использование электронно-вычислительной техники при обработке содержащихся в ней данных;

2) бухгалтерская отчетность должна обеспечить исходные данные для расчетов, контроля и анализа, выполняемых не только предприятием, но и вышестоящими и финансово-банковскими органами;

3) соответствующие показатели в отдельных формах отчетности должны быть между собой согласованы;

4) в отчетности необходимо отражать только такие показатели, которые формируются в системе бухгалтерского учета и планирования;

5) не должно быть дублирования экономических показателей и других данных;

6) для иллюстрации перспективы развития в отчетность целесообразно ввести некоторые прогнозирующие показатели.

Однако, реализовать на практике эти предложения в социалистических странах не удалось, ибо не было такой организации или научного центра, который бы занимался этой проблемой. Совсем другое положение было в западных странах. Здесь проблемами гармонизации и стандартизации отчетности занимались и занимаются ряд международных организаций и, в первую очередь, Международный комитет по бухгалтерскому учету, Международная федерация бухгалтеров, Ассоциация бухгалтеров Европы, Европейское Экономическое Сообщество и др.

В научных дискуссиях о совершенствовании финансовой отчетности авторы западных стран и стран бывшего социалистического лагеря основное внимание уделяли проблемам бухгалтерского баланса. Это мотивируется тем, что бухгалтерский баланс является основной формой финансовой отчетности.

Важность бухгалтерского баланса как основной формы финансовой отчетности подтверждается тем фактом, что его часто выделяют в самостоятельную отчетную единицу, дополнением к которому является совокупность всех других форм отчетности. Если в других формах финансовой отчетности отражаются показатели, характеризующие ту или иную сторону деятельности предприятия, то в балансе представлены состояние всех средств предприятия и конечный результат его деятельности за отчетный период [7, с. 13].

Термин "баланс" происходит от двух латинских слов: *bis* – два раза и *lax* – чаша весов. Отсюда баланс дословно означает равенство, характеризуемое двумя чашами весов, которые находятся в равновесии и называются активом и пассивом. Термин "актив" происходит от латинских слов *activus*, *actum*, *ageri* и означает деятельный, функционировать, быть. Соответственно термин "пассив" происходит от латинских слов *passivus*, *passum*, *randre* и означает недействительный, воздержаться, объяснять.

Как бухгалтерское понятие слово "баланс" существует уже почти 600 лет. Как показывает исследование В. Патрова и В. Ковалева, в литературе по истории бухгалтерского учета можно встретить различную информацию о времени появления термина "баланс", относящуюся к концу XV – началу XVI веков. По исследованию авторов слово "баланс" впервые было применено к финансовым отчетам в 1427 г., независимо от того, были эти отчеты на самом деле балансами в современном понимании этого термина или нет [7, с. 12].

Как указывает русский ученый Я. Соколов, в самом конце XIX и начале XX в. родилась наука о балансоведении. Возникновение балансоведения, по мнению Я. Соколова, было обусловлено тремя факторами: 1) деятельностью крупных юристов, создавших специальную отрасль права – балансовое право; 2) пропагандой баланса как основополагающей исходной концепции бухгалтерии и 3) необходимостью ознакомить массы акционеров с механизмом основной отчетной формы балансом, при исследовании структуры последнего [9, с. 87].

Важным объектом исследования новой науки балансоведения было определение баланса. Следует указать одну важную черту: определение баланса, данное многими авторами, исторически мало изменилось. В первую очередь баланс определяется

как форма финансовой отчетности, в котором обязательно существует равенство актива и пассива. Современные авторы в определениях баланса стараются подчеркнуть его роль как способа отражения и обобщения экономической информации.

В наиболее широком понятии определение баланса дают В. Палий и Я. Соколов. Они пишут, что баланс представляет собой количественное выражение соотношения уравновешивающихся элементов (сторон) любого постоянно изменяющегося явления или процесса [6, с. 77]. Бухгалтерский баланс они определяют как способ отражения хозяйственных средств и источников, позволяющий получить информацию о состоянии этих объектов на определенный момент времени [6, с. 79].

В большинстве книг и учебников авторов западных и бывших социалистических стран в определениях бухгалтерского баланса подчеркиваются следующие моменты: 1) баланс это способ группировки; 2) баланс отражает хозяйственные средства и их источники; 3) отражение хозяйственных средств и источников проводится в денежной форме; 4) баланс предоставляет информацию о хозяйственных средствах и их источниках на определенную дату.

В настоящее время особенно акцентируется информационная роль бухгалтерского баланса. Этот акцент мотивируется тем, что бухгалтерский баланс отражает синтезированную информацию о результатах хозяйственно-финансовых процессов, которая может быть дифференцирована в различных отчетах. Бухгалтерский баланс основан на данных текущего бухгалтерского учета, что позволяет, применяя аналитический метод индукции, анализировать данные баланса настолько глубоко, насколько этого требуют поставленные задачи [5, с. 199].

Баланс является наиболее эффективным методом обобщения информации. В. Палий и Я. Соколов выделяют три отличительные черты балансового обобщения информации: 1) двойственный аспект описания реальных объектов, 2) равенность показателей и 3) синтетический (обобщенный) характер получаемой информации [6, с. 77].

Двойственный характер отражения информации состоит в том, что реальные объекты в балансе обязательно выражаются в двух аспектах. Уравненность показателей означает, что две совокупности показателей баланса обязательно должны быть рав-

ны. Синтетический (обобщенный) характер информации в балансе вытекает из обобщения многих показателей и связей между ними; объединения в балансе разных объектов в едином измерителе, обеспечивающем их сопоставляемость; выявления наиболее общих связей в балансируемых совокупностях и отвлечения от частных локальных связей [6, с. 78].

Балансовое обобщение информации позволяет отражать взаимосвязи и пропорции, складывающиеся в процессе хозяйственной деятельности. Балансовое обобщение обеспечивает информацию о соотношении между ресурсами и их источниками, между затратами на производство и выпуском продукции и о многих других экономических явлениях.

Балансовый метод обобщения информации успешно применяется в планировании, финансовом анализе, но наиболее эффективно в бухгалтерском учете. Объективной основой обобщения информации с помощью баланса явилась двойственная группировка объектов бухгалтерского учета по их функциональной роли в процессе хозяйственной деятельности и источникам образования. Обобщение информации в бухгалтерском балансе обеспечивается путем различных группировок стоимостных показателей. В бухгалтерском балансе также реализуется метод соизмерения информации об объектах бухгалтерского учета. Это соизмерение обеспечивается равенством актива и пассива, сопоставлением различных показателей.

ЛИТЕРАТУРА

1. Kosiol E. Pagatorische Bilanztheorie. Handwörterbuch des Rechnungswesens 2. Aufl. Stuttgart, 1981.
2. Wohe G. Das betriebliche Rechnungswesen. München, 1990.
3. Zimmermann W., Fries H. Betriebliches Rechnungswesen 4. Aufl. Oldenburg, 1990.
4. Мацкевичюс И. С. Организация бухгалтерского учета в странах-членах СЭВ. М.: Финансы и статистика, 1984.
5. Палий В. Т., Соколов Я. В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы, 1979.
6. Палий В. Т., Соколов Я. В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988.
7. Петров В. В., Ковалев В. В. Как читать баланс. М.: Финансы и статистика, 1993.

8. Райнеке Т. Проблемы унификации бухгалтерского учета стран СЭВ и теоретической работы в этой области // Всесоюзная научно-практическая конференция "Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма": Тезисы докладов пленарных заседаний. М., 1981.

9. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991.

10. Спасов Д. Унификация бухгалтерского учета с точки зрения совершенствования экономического механизма в странах СЭВ // Всесоюзная научно-практическая конференция "Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма": Тезисы докладов пленарных заседаний. М., 1981.

11. Стуков С. А. Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в европейских странах-членах СЭВ. Научно-практическая конференция "Роль и место бухгалтерского учета и бухгалтерских кадров для повышения качества и эффективности". Ч. 2. София: ВИИ "Карл Маркс", 1977.

BALANSAS, KAIP PAGRINDINĖ FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS FORMA, INFORMACINĖ JO REIKŠMĖ

S a n t r a u k a

Rinkos ekonomikos sąlygomis didėja įmonių atsakomybė už finansinius savo veiklos rezultatus. Finansinė atskaitomybė turi teikti įmonės vadovybei informaciją, kuria remiantis būtų galima priimti optimalius ekonominius sprendimus, prognozuoti įmonės raidos perspektyvas. Pagrindinė finansinės atskaitomybės forma yra balansas, todėl įvairių šalių mokslininkai jau daugelį metų nagrinėja balanso sudarymo koncepcijas. Šiame straipsnyje įrodoma, kad galiojančios buhalterinių balansų formos yra nepakankamai informatyvios, reikia ieškoti galimybių balanso informaciniam fondui didinti.

THE BALANCE SHEET: THE MAIN FINANCIAL STATEMENT AND ITS INFORMATIVE SIGNIFICANCE

S U M M A R Y

In the market economy every company becomes more responsible for the results of the performance of the company. Financial statements in the company must be so informative that managers and other users of this statement are able to utilize them for making decisions and forecasting. The main statement of an annual financial report is the *balance sheet* and, therefore, scientists of various countries study conceptions of producing the balance sheet. This article is devoted to items of improvement of the balance sheet and making it more informative.