

УДК 657.372.01

ЭВОЛЮЦИЯ БАЛАНСОВЫХ КОНЦЕПЦИЙ И ИНФОРМАЦИОННЫХ ВОЗМОЖНОСТЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА

Забродина Е.Ю.¹

магистрант

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Казань, Россия

Аннотация

В статье анализируется эволюция балансовых концепций и раскрывается их роль в расширении информационных возможностей бухгалтерской отчетности. Рассмотрены классические (статическая, динамическая, органическая) и современные (налоговая, креативная, актуарная, цифровая) концепции баланса. Показано, что каждая из них отражает специфику своего времени и по-разному определяет назначение бухгалтерского баланса. Установлено, что развитие концепций сопровождалось усложнением структуры отчетности, усилением управленческой и регулирующей функции. Сформулирован вывод о поступательной трансформации баланса из учетного инструмента в многофункциональный элемент информационной системы предприятия.

Ключевые слова: бухгалтерский баланс, балансовая концепция, статическая теория, динамическая теория, органический баланс, налоговый учет, креативный учет, актуарный баланс, цифровой баланс.

EVOLUTION OF BALANCE CONCEPTS AND INFORMATIONAL CAPABILITIES OF THE ACCOUNTING BALANCE SHEET

¹ Научный руководитель – Ивановская Анна Валериевна, к.э.н., доцент, Казанский Приволжский (федеральный) университет

Zabrodina E.Yu.²

master student

Kazan (Volga Region) Federal University

Kazan, Russia

Abstract

The article analyzes the evolution of balance concepts and reveals their role in expanding the informational capabilities of financial reporting. Classical (static, dynamic, organic) and modern approaches (tax, creative, actuarial, digital) are considered. It is shown that each of them reflects the specifics of its time and defines the purpose of the balance sheet in different ways. The study reveals that the development of these concepts was accompanied by increasing complexity of reporting structures and the strengthening of their managerial and regulatory functions. The conclusion is formulated about the progressive transformation of the balance sheet from an accounting tool into a multifunctional element of the information system.

Keywords: balance sheet, balance sheet approach, static balance sheet theory, dynamic balance sheet theory, organic balance sheet theory, tax accounting, creative accounting, actuarial balance sheet, digital balance sheet.

Балансовая концепция, как отмечают Л.И. Куликова и Н.Б. Семенихина, представляет собой «парадигму или предпосылку, на основе которой образован баланс» [4, 17]. Она определяет методологические основания, по которым выбираются элементы активов и пассивов, подходы к их оценке и интерпретации.

Формирование классических балансовых концепций в конце XIX – первой половине XX века связано с развитием европейской учетной мысли. Общим для

² Scientific supervisor – Anna Valeryevna Ivanovskaya, Candidate of Economics Sciences, Associate Professor Kazan (Volga Region) Federal University
Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

них было стремление к обоснованию методологической базы учета и поиску ответа на вопрос: что именно должен отражать бухгалтерский баланс. Однако единого подхода выработано не было, исследователи предлагали различные трактовки назначения баланса, его целей и принципов «прочтения» информации.

В общих чертах, статическая концепция, восходящая к правовой школе, сосредоточена на имущественной стороне предприятия [1, 80]. Напротив, динамическая концепция, предложенная Э. Шмаленбахом, рассматривает баланс как инструмент анализа движения капитала и измерения финансового результата [12, 74]. Органическая модель, в свою очередь, стала попыткой синтеза предыдущих парадигм. Она придала балансу макроэкономическое измерение, связав показатели отчетности с воспроизводственным процессом и инфляцией [3, 167]. Более детальная характеристика классических концепций представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Характеристика классических концепций бухгалтерского баланса

Концепция	Статическая	Динамическая	Органическая
Представители	Ж. Ришар, Й. Бетге, Г. Никлиш, Э. Папе, В. Ле Кутр	Э. Шмаленбах, М.И. Кутер, Н.А. Бреславцева, Я.В. Соколов	Ф. Шмидт, Т. Лимперг
Ключевая цель	Фиксация имущественного состояния	Определение финансового результата периода	Учет макроэкономической динамики
Методологическая основа	Принцип условной ликвидации, рыночная оценка активов	Теория кругооборота капитала, принцип непрерывности деятельности	Восстановительная стоимость, органическая калькуляция
Информационный акцент	Достоверность и контроль платежеспособности	Доходы, расходы, прибыль	Устойчивость, воспроизводственный потенциал
Ограничения	Игнорирование процесса деятельности	Недооценка имущественного положения	Сложность применения, зависимость от ценовой конъюнктуры

Источник: составлено автором

Сравнительный анализ отражает, что классические концепции заложили основу перехода от описательной регистрации фактов к их аналитической

интерпретации. Вместе с этим, историческая роль данных парадигм не исчерпывается прошлым. В современной практике в адаптированном виде сохраняются отдельные элементы классических концепций: принципы ликвидационной оценки, учета по первоначальной и восстановительной стоимости, непрерывности деятельности организации.

Тем не менее, проведенное сопоставление подтверждает внутреннюю ограниченность каждой из парадигм. Недостаточность информационных возможностей классических моделей предопределила дальнейшее развитие балансовых концепций, среди которых выделяются налоговая, креативная, актуарная и цифровая.

Стоит отметить, что в конце XIX века в европейской практике отчетность начинает использоваться не только как средство отражения имущественного состояния предприятия, но и как инструмент фискального администрирования. На данном этапе баланс приобретает статус правового документа, предназначенного для определения налогооблагаемой базы, что отражает переход от экономико-аналитической функции учета к его нормативному закреплению. В этих условиях формируется налоговая концепция.

Современное теоретическое обоснование налоговой концепции закреплено в МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль». Стандарт выделяет два основных объекта – текущий налог на прибыль и отложенные налоги. Последние возникают вследствие временных разниц между бухгалтерской и налоговой оценкой активов и обязательств. Согласно п. 15 и 24 МСФО (IAS) 12, такие разницы делятся на налогооблагаемые (формирующие отложенные налоговые обязательства) и вычитаемые (создающие отложенные налоговые активы) [7]. Соответственно, налоговый баланс отражает текущее состояние расчетов с бюджетом и будущие налоговые последствия операций, эффект от которых будет ощущен в следующих отчетных периодах.

Вместе с тем, как справедливо отмечают Л.И. Куликова и Н.Б. Семенихина, унифицированной формы налогового баланса не существует, что

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

придает концепции преимущественно теоретический характер [4, 21]. Фактически, ценность налогового баланса заключается в том, что он выполняет функцию инструмента согласования учетной и налоговой информации, способствуя повышению прозрачности фискальной нагрузки.

Дальнейшее развитие концепций связано с усложнением корпоративных отношений и ростом значения управленческой информации. В связи с этим формируется креативная концепция. Однако феномен креативного учета начал проявляться еще в XIX веке в виде сглаживания прибыли и создания скрытых резервов. Подобные практики того времени рассматривались как способ манипулирования отчетностью. Именно поэтому изначальная трактовка понятия «креативный учет», использованная журналистом И. Гриффитсом в конце XX века, носила исключительно негативное содержание [6, 47].

Постепенно в зарубежной литературе закрепилось двойственное понимание креативного подхода. М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера подчеркивают, что креативный баланс может служить как инструментом намеренного искажения данных, так и способом поиска оптимальных учетных решений, не противоречащих установленным стандартам [9, 138].

В отечественной науке также прослеживается переосмысление сущности креативного учета. Профессор Я.В. Соколов считает, что современное понятие отличается от ранней интерпретации термина, связанной с вуалированием данных в корыстных целях. В условиях многообразия учетных стандартов бухгалтер фиксирует факты хозяйственной деятельности, а также становится «конструктором правды», применяющим профессиональное суждение в допустимых пределах [13, 268]. В данном контексте креативная концепция подразумевает под собой возможность варьирования учетных процедур для более адекватного представления информации пользователям.

Тем не менее, часть исследователей подчеркивают риски подобной методики. Р.Б. Шахбанов связывает креативный учет с конкурентной борьбой за инвестиции и формированием искусственно благоприятного имиджа компании

[14, 60]. Следовательно, стремление компаний представить себя в наиболее выгодном свете может вводить пользователей отчетности в заблуждение.

Критический анализ позволяет заключить, что граница между допустимым творческим подходом и манипуляцией отчетности остается размыта. Креативная концепция во многом зависит от уровня развития регулирования и профессиональной этики бухгалтеров. Соответственно, от качества реализации данного подхода зависит, будет ли баланс источником достоверной информации или инструментом искажения реальности.

С течением времени на фоне усложнения финансовых рынков, радикальных изменений в структуре капитала организаций (усиление роли инвесторов, появление сложных финансовых инструментов) все большее значение приобретает актуарная концепция баланса. Ее суть заключается в переориентации учета с ретроспективного отражения фактов хозяйственной жизни на оценку будущих денежных потоков и экономической стоимости предприятия. Профессор М.И. Кутер выделяет актуарную модель как одну из самостоятельных учетных парадигм наряду со статической и динамической [5, 120]. В актуарной модели, как подчеркивает Ж. Ришар, применяется оценка по «полезной стоимости». Она отражает дисконтированную величину будущих денежных потоков, связанных с эксплуатацией актива или исполнением обязательств [2, 1].

В свою очередь, А.И. Шигаев справедливо отмечает, что традиционные формы бухгалтерского учета уже не справляются с задачей информирования участников финансового рынка, поскольку дают упрощенную или искаженную картину [16, 29]. Согласно его позиции, актуарный баланс направлен на удовлетворение информационных потребностей инвесторов, кредиторов и других поставщиков капитала. Особое внимание в актуарной модели уделяется определению чистого денежного потока и ставки дисконтирования – ключевых элементов оценки [15, 54]. При этом ставка формируется с учетом безрисковых

активов, отраслевых рисков и финансовой структуры компании (например, через модель CAPM или WACC).

Тем не менее, данная модель остается предметом дискуссий. Ж. Ришар указывает, что при использовании актуарного метода невозможно корректно оценить отдельные активы, что снижает аналитическую ценность баланса [10, 461]. В этом случае отчетность сближается с оценочными документами, подготовленными специалистами по корпоративной стоимости, и теряет операционную прозрачность.

С другой стороны, Л.И. Куликовой и Н.Б. Семенихиной были предложены практические методики формирования актуарного баланса. Они отмечают, что при корректном распределении дисконтированного потока между конкретными статьями активов и обязательств возможна трансформация результатов актуарной оценки в форму традиционного бухгалтерского отчета [4, 63]. Соответственно, данная методика позволяет интегрировать актуарный подход в систему управления, инвестиционного анализа и стратегического планирования.

Наиболее современный этап эволюции учетной мысли связан с цифровой концепцией баланса. Ее становление стало возможным благодаря распространению технологий больших данных и машиночитаемых форматов, а также росту потребности в интерактивной информации. В частности, стандарт XBRL (eXtensible Business Reporting Language) обеспечивает унификацию и автоматизированную обработку данных. Так, например, в целях повышения надзорной деятельности Банком России введено обязательное использование данного формата отчетности для страховых компаний, некредитных организаций и профессиональных участников рынка ценных бумаг [11, 28]. Однако XBRL-формат сохраняет линейную структуру предоставления данных, что ограничивает потенциал визуализации и адресного раскрытия.

Концептуальное развитие идеи цифровой отчетности предложено Р.З. Мухаметзяновым в модели «трехмерного (3D) баланса» [8, 22]. Ее методологическая основа заключается в иерархической системе раскрытия

информации. Каждая агрегированная статья детализируется до уровня пояснений, регистров и первичных документов. Соответствующая конструкция модели предоставляет собственникам и инвесторам информацию об итоговых показателях деятельности, а аудиторы и регуляторы получают доступ к доказательной базе. Вместе с этим, привязка к первичным данным минимизирует риски искажений и увеличивает прозрачность.

Стоит отметить, что информационные возможности цифрового баланса заключаются в интеграции финансовых и нефинансовых данных в единую систему [8, 22]. Комплексность подхода позволяет использовать данные баланса для анализа устойчивости и стратегического прогнозирования. Дополнительным преимуществом концепции является применение 3D-визуализации, которая упрощает «чтение» баланса для неподготовленных пользователей.

В свою очередь, реализация цифровой модели осложняется отсутствием единых методических подходов и их нормативного закрепления. Наряду с этим, возрастают требования к качеству информационной инфраструктуры и к уровню компетенций бухгалтеров, работающих с цифровыми инструментами.

В совокупности выделенные характеристики позволяют рассматривать цифровой баланс как качественно новый этап эволюции балансовых концепций. Бухгалтерский баланс трансформируется в динамическую информационно-аналитическую структуру, выполняющую учетные и управленческие функции.

Завершая рассмотрение эволюции и генезиса балансовых концепций, следует подчеркнуть, что их развитие носит поступательный характер и отражает расширение функциональной и информационной роли бухгалтерского баланса. Систематизация подходов и их информационных возможностей представлена на рисунке 1.

Классические теории	Статическая концепция	Фиксация имущественного состояния и подтверждение платежеспособности
	Динамическая концепция	Определение финансового результата и анализ эффективности хозяйственных процессов
	Органическая концепция	Оценка устойчивости предприятия в условиях инфляции и макроэкономических колебаний
Современные теории	Налоговая концепция	Согласование бухгалтерского и налогового учета, прогнозирование налоговых обязательств
	Креативная концепция	Адаптация отчетности к запросам пользователей на основе профессионального суждения
	Актuarная концепция	Прогнозирование будущих денежных потоков и поддержка стратегического планирования
	Цифровая концепция	Интеграция финансовой и нефинансовой информации, интерактивность и наглядность

Рис. 1 – Балансовые концепции и их информационные возможности

Источник: составлено автором

Анализ свидетельствует, что смена парадигм определяется изменением хозяйственной среды и запросов пользователей. Так, на смену первоначальной задаче фиксации имущественного состояния баланс последовательно приобретает функции стратегического управления, прогностической оценки и интеграции разнородных данных. Промежуточные концепции отражают влияние институциональных и макроэкономических факторов, способствуя адаптации учета к новым условиям.

Подводя итог, эволюционный путь баланса демонстрирует его преобразование из учетного регистра в многофункциональную информационную систему. В современных условиях баланс, являясь элементом отчетности, также используется для нужд корпоративного управления и выработки долгосрочной стратегии. Рассмотренная трансформация подтверждает возрастающую информационную ценность баланса как для практики, так и для теории бухгалтерского учета в целом.

Библиографический список:

1. Акатьева, М.Д. История развития теории бухгалтерского учета: учебное пособие / М.Д. Акатьева. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 170 с.
2. Ивашкевич, В.Б. Концептуальные основы актуарного учета и отчетности / В.Б. Ивашкевич, А.И. Шигаев // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 10. – С. 1-13.
3. Колчугин, С.В. Теория органического баланса Фрица Шмидта / С.В. Колчугин // Вестник НГУЭУ. – 2015. – № 2. – С. 166-177.
4. Куликова, Л.И. Актуарный баланс и использование его данных для оценки финансового положения предприятия как имущественного комплекса: монография / Л.И. Куликова, Н.Б. Семенихина. – М.: Издательский дом «Научная библиотека», 2013. – 88 с.
5. Кутер, М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. – Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2012. – 512 с.
6. Лазарева, Н.А. Исследование влияния профессионального суждения и креативного подхода на состав бухгалтерской финансовой отчетности / Н.А. Лазарева // Ученые записки Российской академии предпринимательства. – 2024. – № 23(2). – С. 40-49.
7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль»: [приказ Минфина России от 28 декабря 2015 № 217н) (ред. от 04.06.2024)] [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193589/ (дата обращения: 20.09.2025).
8. Мухаметзянов, Р.З. Формирование финансовой отчетности в условиях цифровой экономики: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Мухаметзянов Риназ Замирович. – Казань, 2022. – 26 с.

9. Петренко, С.Н. Креативный учет: сущность, преимущества и риски в бухгалтерской практике / С.Н. Петренко, Н.В. Рассулова // Economics: Yesterday, Today and Tomorrow. – 2024. – № 14. – С. 36-42.

10. Сарычева, С.В. Методика формирования показателей актуарного баланса для оценки финансового положения предприятия как имущественного комплекса / С.В. Сарычева // Синергия Наук. – 2017. – № 11. – С. 459-473.

11. Сафонова, И.В. Концептуальная модель цифровой корпоративной отчетности / И.В. Сафонова // Учет. Анализ. Аудит. – 2025. – № 12. – С. 27-45.

12. Сигидов, Ю.И. История бухгалтерского учета: учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.С. Рыбьянцева. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 161 с.

13. Соколов, Я.В. История бухгалтерского учета: учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Магистр, 2009. – 287 с.

14. Шахбанов, Р.Б. Балансовая политика и креативный учет в современной учетно-экономической науке и бухгалтерской практике / Р.Б. Шахбанов // Актуальные вопросы современной экономики в глобальном мире: Сборник материалов X (юбилейной) Международной научно-практической конференции, посвященной 90-летию ДГУ, Махачкала, 27 мая 2021 года. – С. 58-62.

15. Шигаев, А.И. Актуарный учет и актуарные расчеты при оценке стоимости коммерческих организаций / А.И. Шигаев // Социальная роль системы страхования в условиях рыночной экономики России: Сборник трудов XV Международной научно-практической конференции, Казань, 02–05 июня 2014 года. – С. 52-56.

16. Шигаев, А.И. Актуарный учет и использование его данных для управления / А.И. Шигаев. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2011. – 224 с.

Оригинальность 83%