

УДК 330.8

**Кухта К.О.***кандидат економічних наук,**викладач**Лубенського фінансово-економічного коледжу***Рудь Я.О.***студентка**Лубенського фінансово-економічного коледжу*

## **БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА: СТАНОВЛЕННЯ, ІСТОРІЯ ВИНИКНЕННЯ ТА РОЗВИТКУ**

У статті розкрито еволюцію бухгалтерського балансу, досліджено етапи його побудови та становлення, а також проведено узагальнення теоретичних підходів до сутності балансу на основі наукових праць учених. Здійснено оцінку змісту та структури балансу (звіту про фінансовий стан). Розглянуто класичні балансові теорії, які трактують форму і зміст бухгалтерського балансу складовою частину фінансової звітності підприємства.

**Ключові слова:** бухгалтерський баланс, звіт про фінансовий стан, актив, пасив, метод бухгалтерського обліку.

### **Кухта Е.А., Рудь Я.А. БАЛАНС ПРЕДПРИЯТИЯ: СТАНОВЛЕНИЕ, ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗВИТИЯ**

В статье раскрыто эволюцию бухгалтерского баланса, исследованы этапы его построения и становления, а также проведено обобщение теоретических подходов к сущности баланса на основе научных трудов ученых. Осуществлена оценка содержания и структуры баланса (отчета о финансовом состоянии). Рассмотрены классические балансовые теории, трактуют форму и содержание бухгалтерского баланса составную часть финансовой отчетности предприятия.

**Ключевые слова:** бухгалтерский баланс, отчет о финансовом состоянии, актив, пассив, метод бухгалтерского учета.

### **Kukhta E.O., Rud Y.O. BALANCE SHEET: FORMATION, HISTORY AND DEVELOPMENT**

The article is dedicated to the evolution of the bookkeeping balance statement; the stages of its development and establishment are studied. The article summarizes the main stages of development and formation of the balance sheet and the theoretical approaches to the essence of balance based on scientific works of scientists. It was made the evaluation of the content and structure of the balance sheet (statement of financial position). Considered classical balance theories that interpret the form and content of the balance sheet integral part of the financial statements.

**Keywords:** bookkeeping balance statement, statement of financial position, assets, liabilities, accounting method.

**Постановка проблеми.** Фундаментальне місце в системі інформаційного забезпечення належить бухгалтерській фінансовій звітності, показники якої характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства. Інформацію бухгалтерської фінансової звітності використовують користувачі в процесах фінансового аналізу, планування та розробки фінансової стратегії та тактики за основними напрямками господарської діяльності.

Найбільш універсальною формою фінансової бухгалтерської звітності є баланс, який займає одне з центральних місць у науковій концепції обліку. З погляду облікової практики поняття «баланс» зводиться до звітної форми, тобто таблиці, що має певну будову. Наука ж під балансом розглядає певну модель, яка об'єднує характеристики вміщених у нього елементів.

Виникнення і розвиток бухгалтерського балансу є складовою історії обліку, вивчення якої дає змогу зрозуміти економічне життя минулих століть, осмислити досвід попередників. Узагальнення історичних аспектів розвитку бухгалтерського балансу та його побудови надає можливість усвідомити його сучасне значення та передбачити напрями подальшої еволюції.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Протягом змісту, форми та методики складання балансу присвячено праці багатьох учених, а такі відомі дослідники, як І. Шер, І. Руссіян, Р. Вейцман, О. Рудановський, М. Лунський, В. Белов висунули баланс на передній план теорії бухгалтерського обліку. Суттєвий вклад у розвиток теоретичних питань балансу як елементу методу бухгалтерського обліку внесли вітчизняні науковці, зокрема Ф. Бутинець, Й. Даньків, О. Дубінін, М. Кужельний,

Ю. Кузьмінський, М. Остап'юк, В. Сопко, В. Солдатов, Л. Чижевська, а також російські вчені: Н. Бреславцева, В. Ткач, В. Кузьменко, Я. Соколов, Н. Сергеева й інші.

Дослідженню історії бухгалтерського балансу присвятили свої праці багато вітчизняних та зарубіжних учених, однак велика частка припадає на науковців Полтавської області. Ця стаття побудована на теоретичних дослідженнях таких науковців: М. Кутера, який розглядає баланс як інформаційну модель фінансового стану підприємства та описує дві її форми (горизонтальну й вертикальну); Л. Чижевської, яка вивчає основні тенденції визначення балансу в історичному розвитку; В. Шевчука, який пропонує для більш повного задоволення потреб споживачів інформації реформувати баланс відповідно до вимог ЕСОРЕ; Ю. Ночовної, яка виділяє п'ять етапів розвитку балансового узагальнення, а саме: зародження балансу як економічної категорії, становлення балансу як облікової категорії, розвиток балансу в межах різних наукових напрямів, розвиток балансу в межах різних облікових моделей та уніфікація бухгалтерського балансу; В. Кулик, яка описує юридичний, економічний, процедурний та персоналістичний напрями розвитку бухгалтерського балансу; П. Хомина, який за зовнішнім та внутрішнім змістом розкриває баланс лише як елемент методу бухгалтерського обліку, а не як форму фінансової звітності. Історичні аспекти бухгалтерського балансу узагальнювалися вченими в розрізі численних наукових шкіл, течій, напрямів, періодів, але жоден із них не намагався систематизувати історичні аспекти розвитку балансу за його будовою.

**Постановка завдання.** На основі вищевикладеного можна сформулювати дослідження, яке полягає у висвітленні історичних аспектів виникнення бухгалтерського балансу як елемента методу бухгалтерського обліку та як форми фінансової звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Історія виникнення бухгалтерського балансу є й історією виникнення подвійного запису. Поява бухгалтерського балансу одночасно з подвійним записом у початковий період диктувалася насамперед вузьким практицизмом, намаганням звести облік до форми. Характерними ознаками цього періоду в історії бухгалтерського обліку були брак теоретичних узагальнень, розроблених практикою, економічним життям, невміння авторів розібратися в сутності явищ, що відбуваються, в ув'язці з процесами в тій чи іншій державі. З часом під складанням балансу почали розуміти не просто вузько формальний процес перенесення сальдо рахунків за статтями балансу, а засіб відображення справжнього матеріального та фінансового стану підприємства і результатів його діяльності [1, с. 127].

Баланс як сукупність сучасних ознак матеріального і формального порядку має дуже давні традиції. Р. де Рувер уважав, що слово «баланс» уперше зустрічається у фінансових звітах у 1427 р. А. Чічіреллі вказував, що термін «баланс» вперше зустрічається у звіті банку Медічі за 1495 рік. Для того часу було типово, що звітність складалася нерегулярно – від одного до п'яти років. Але чи можна назвати ті звіти балансами в сучасному розумінні, залишається під питанням. Значна кількість істориків вважають, що баланс як звітний документ отримав визнання не раніше XIX ст. Про це свідчить виникнення балансоведення як оригінального напрямку розвитку облікової теорії наприкінці XIX – на початку XX ст. в Німеччині, в основу якого були покладені вчення І. Шера.

У вітчизняній літературі появу бухгалтерського балансу відносять до середини XIV століття і дотримуються версії, що виникнення подвійної бухгалтерії пов'язано з Л. Пачолі та його «Трактатом про рахунки та записи», який побачив світ у 1494 р., та з книжкою Бенедикта Котрулі, котру було написано в 1458 р., але видано тільки в 1573 р. у Венеції. Під балансом Л. Пачолі розумів процедуру, пов'язану з установленням тотожності оборотів за дебетом та кредитом рахунків Головної книги. Засновник подвійної бухгалтерії писав: «В этой тетради ничто не может быть занесено в «Дать», чего нет в «Иметь», и взаимно – нельзя поместить в «Иметь»

той суммы, которая не занесена в «Дать». Отсюда происходит баланс, который составляется из книги. В сальдо тетради должно оказаться в «Дать» столько же, сколько в «Иметь». Под балансом книги разумеется сложенный в длину лист, на котором перечислены по правой руке все верители, а по левой – все должники, и если сумма страниц «Дать» равна сумме страниц в «Иметь», то этим доказывается, что книга исправна. Баланс книги должен быть равен» [2].

Проаналізувавши зміст економічної категорії «баланс» у середньовічній практиці, можна зробити висновок, що баланс у ті часи розуміли лише як перевірочний, який давав змогу впевнитися в правильності відображення операцій із господарської діяльності підприємства. На підтвердження цього є ще один досить цікавий факт, що різниця між дебетовими і кредитовими оборотами, яка виникла в результаті арифметичних помилок, списувалися на прибутки чи збитки.

В економічній літературі вітчизняні та зарубіжні автори підтримують ідею трактування балансу або як елемента методу бухгалтерського обліку (Н. Дембінський, В. Швець, В. Палій, Я. Соколов, П. Хомин та інші), або як документ, що визначає фінансовий результат діяльності підприємства (Л. Чижевська, В. Сопко, П. Савічев, К. Уолш та інші). Підтримуючи думку професора П. Хомина та враховуючи досвід зарубіжної облікової практики, наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 627, форму звітності № 1 було названо «Баланс (звіт про фінансовий стан)», що дає можливість узгодити її назву з іншими формами звітності та розмежувати поняття балансу як елемента методу бухгалтерського обліку та форми фінансової звітності.

Звітність в Україні в прорадянський період засновувалася на принципах, що значно відрізняються від прийнятих у більшості розвинених країн.

2000-й р. знаменує початок широкомасштабного реформування бухгалтерського обліку в Україні. Питання про необхідність реформування виникло відразу після переходу української економіки на ринкові важелі управління. І це закономірно, оскільки в усьому світі бухгалтерський облік та фінансова звітність, що складається на його основі, є однією з найважливіших підстав для прийняття переважної більшості економічних рішень.

Починаючи з 2000 р., зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей стали визначатись Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» [5]. Зміни, що відбулися в структурі балансу з 2000 р., узагальнено в таблиці 1.

Таблица 1

Структура балансу підприємства до і після 2000 р.

Структура балансу до 2000 р.				Структура балансу після 2000 р.			
Актив		Пасив		Актив		Пасив	
I.	Основні засоби та інші позаоборотні активи	I.	Капітал, фонди і резерви	I.	Необоротні активи	I.	Власний капітал
II.	Запаси і затрати	II.	Довгострокові зобов'язання	II.	Оборотні активи	II.	Забезпечення майбутніх витрат та платежів
III.	Грошові кошти, розрахунки та інші оборотні активи	III.	Розрахунки та інші короткострокові зобов'язання	III.	Витрати майбутніх періодів	III.	Довгострокові зобов'язання
Баланс		Баланс		IV.	Необоротні активи та групи вибуття	IV.	Поточні зобов'язання
						V.	Доходи майбутніх періодів
				Баланс		Баланс	

Варто зауважити, що на сьогодні форма і склад статей балансу визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [4]. Згідно з цим стандартом баланс (звіт про фінансовий стан) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Структуру балансу (звіту про фінансовий стан) представлено в таблиці 2.

У балансі в останній редакції підприємства можуть не наводити статті, за якими немає інформації до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до Національного положення (стандарту) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена [4].

Таблиця 2

**Структура Балансу підприємства  
(за I квартал 2013 року і в наступних звітних періодах)**

Актив		Пасив	
Розділ I.	Необоротні активи	Розділ I.	Власний капітал
Розділ II.	Оборотні активи	Розділ II.	Довгострокові зобов'язання і забезпечення
Розділ III.	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Розділ III.	Поточні зобов'язання і забезпечення
		Розділ IV.	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття
<b>Баланс</b>		<b>Баланс</b>	

В Україні застосовується горизонтальна модель формату балансу з наведенням елементів активу та пасиву, класифікованих за ліквідністю та джерелами фінансування. Ця форма балансу зберігає порядок ліквідності статей, який традиційно склався в нашій країні. Вітчизняний баланс має горизонтальну форму, в основу якої покладено формальне рівняння подвійності. Розділи активу виділено залежно від термінів їх використання, виділення розділів у пасиві орієнтовано на юридичний підхід (окремо показано власний та позиковий капітал) з одночасним поділом зобов'язань за термінами погашення на довгострокові та короткострокові. При чому розділи розташовані в порядку зменшення термінів погашення: спочатку показаний власний капітал, потім представлені довгострокові та поточні зобов'язання.

Чинний в Україні бухгалтерський баланс призначений не тільки для відображення стану господарських засобів та джерел їх формування на певну

дату, а й для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства, а також для задоволення потреб зовнішніх користувачів – статистичних, податкових, фінансових органів, банків, інвесторів та ін.

Сьогодні в Україні бухгалтерський баланс базується на даних бухгалтерського обліку як системі суцільного, безперервного, документального відображення фінансово-господарської діяльності підприємства. Баланс підприємства надає зовнішнім і внутрішнім користувачам корисну, повну, правдиву та неупереджену інформацію про майновий і фінансовий стан підприємства, його фінансові результати та ефективність господарювання за звітний період. Таким чином, бухгалтерський баланс є інформаційним джерелом для прийняття управлінських рішень.

**Висновки.** Отже, з огляду на минуле, можна констатувати, що баланс в різні історичні епохи мав своє призначення. Бухгалтерський баланс – як облікова категорія сформувався не відразу. На початку свого існування його використовували як контрольний обліковий прийом, проте його широке застосування у практичній діяльності обумовило необхідність подальших наукових досліджень у цьому напрямі та визначило появу нової окремої наукової течії – балансоведення.

На сьогодні бухгалтерський баланс – це документ бухгалтерського обліку та компонент фінансової звітності, який містить узагальнювальну систему показників, згрупованих у зведену таблицю, яка характеризує в грошовому вираженні склад, розміщення, джерела та призначення коштів (засобів) підприємства на певну дату, тобто фінансовий та майновий стан підприємства. Баланс є методом узагальнення та отримання інформації про стан господарської системи та засобом управління.

Наші дослідження мають швидше теоретичне, аніж практичне значення, але, як зазначає німецький професор, доктор наук Є. Ієгер «Хто хоче вивчати будь-яку науку більш глибоко, ... , той повинен вивчити її історію».

Питання необхідності вивчення історії облікової науки не викликає жодного сумніву. Адже краще працює той бухгалтер, який добре володіє досвідом попередників. Він не витрачає часу, намагаючись винайти те, що вже було винайдено раніше. Вивчаючи історію, бухгалтер не може її переробити, але спроможний глибоко переосмислити минуле та краще усвідомити майбутнє.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Звітність підприємств : [навч. посібник] / Г. Давидов, Н. Шалімова. – К. : Знання, 2010. – 623 с.
2. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. Первая печатная книга о двойной бухгалтерии, изданная в 1494 г. в Венеции, 1893 г. – 152 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73 / [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» : наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 / [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.