



Александр Бугаев,
профессор, аудитор

Концепции поддержания капитала и определения дохода

Бухгалтерский учет в Беларуси представляет собой гибрид социалистических представлений о бухгалтерском учете как основном информаторе всевозможных государственных (и не только) контролеров о финансово-хозяйственной деятельности организации с редким вкраплением некоторых (в первую очередь, и только на уровне терминологии, но никак не по существу этой терминологии) рыночных представлений, позаимствованных в Российской Федерации и до неузнаваемости искаженных отечественными нормотворцами.

В результате при словесном наполнении рыночной риторикой, наличии как минимум четырех государственных программ перехода на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) (последняя была принята на уровне Совета Министров Республики Беларусь в середине 1998 г.) бухгалтерский учет в Беларуси так и остался на уровне понятий 1937 г. И даже принятие в 2006 г. новой редакции Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» практически не способствовало приближению белорусского учета к МСФО. Более того, **в республике нет ни одного легального текста МСБУ-МСФО**, официально переведенного или (и) опубликованного в Беларуси на основании письменного разрешения Правления Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (существуют лишь полуполигальные неофициальные тексты МСБУ-МСФО).

Реформировать бухгалтерский учет, не имея целей, идеи и направлений такого реформирования, невозможно. Поэтому на основании изучения и компиляции отдельных положений стандартов и принципов бухгалтерского учета в странах Европейского Союза и США автор данной статьи разработал Концептуальную основу для подготовки и представления финансовой отчетности в Беларуси как базу для реформирования системы бухгалтерского учета в нашей стране¹. Исходя из данной Концептуальной основы предлагается целесообразным различать финансовую и физическую концепции капитала, о которых и пойдет речь ниже.

Концепции капитала

В соответствии с **финансовой концепцией** капитал представляет собой инвестированные деньги или инвестированную покупательную способность и рассматривается в качестве синонима чистых активов или собственного капитала организации.

Согласно **физической концепции** капитал представляет собой операционную способность, рассматриваемую в качестве производственной мощности организации, основанной, например, на выпуске определенного количества единиц продукции в день.

Выбор организацией соответствующей концепции капитала должен основываться на интересах и потребностях пользователей финансовой отчетности.

¹ При этом автор подчеркивает, что он не вносит ничего принципиально нового как в основную идею финансовой отчетности, так и в применяемую терминологию (хотя у него есть и собственные взгляды на сей счет, достаточно широко изложенные в республиканской экономической печати), а лишь обобщает положительный и отрицательный международный опыт по данному вопросу.

Если пользователи финансовой отчетности главным образом заинтересованы в обеспечении номинального инвестированного капитала или покупательной способности инвестированного капитала, тогда должна быть принята финансовая концепция капитала. Однако если пользователей больше интересуют производственные возможности организации, то должна использоваться физическая концепция капитала. Выбор концепции указывает на цель, которая должна быть достигнута при определении чистых доходов.

Исходя из концепций капитала различают следующие концепции поддержания финансового и физического капитала:

1) согласно **концепции поддержания финансового капитала** организация признается доходной только тогда, когда сумма чистых активов в конце отчетного периода превышает сумму чистых активов в начале отчетного периода после вычета всех вкладов собственников и распределений между ними в течение отчетного периода;

2) согласно **концепции поддержания физического капитала** организация признается доходной лишь тогда, когда физическая производительность или операционная способность организации в конце отчетного периода превышает физическую производительность в начале отчетного периода после вычета всех вкладов собственников и распределений между ними в течение отчетного периода.

Концепция поддержания капитала закладывает основу для измерения чистых доходов и проводит различия между чистым доходом организации на капитал и возвратом ее капитала. Чистым доходом могут считаться только те притоки активов, которые превышают суммы, необходимые для поддержания капитала. Следовательно, чистый доход является остаточной величиной. Рассчитывается она путем вычета расходов из доходов, включая корректировки, связанные с поддержанием капитала. Превышение расходов над доходом составляет чистый убыток.

Концепция поддержания физического капитала требует принятия в качестве основы для оценки текущей стоимости. Концепция поддержания финансового капитала не требует использования какой-то конкретной основы оценки. Выбор основы оценки при использовании этой концепции зависит от типа финансового капитала, который собирается поддерживать организация.

Принципиальная разница между двумя концепциями поддержания капитала состоит **в том,**

как отражаются результаты изменений цен на активы и обязательства организации. Организация признается сохранившей свой капитал, если в конце периода она имеет такой же капитал, как и в начале периода. Любая сумма сверх требуемой для поддержания капитала в начале периода является чистым доходом.

В соответствии с концепцией поддержания финансового капитала, где капитал определяется в номинальных денежных единицах, чистый доход представляет собой увеличение номинального денежного капитала за отчетный период. Таким образом, увеличение цен активов, которые организация удерживала в течение отчетного периода, обычно называемые доходами от владения, являются чистыми доходами. Однако такие доходы не могут быть признаны чистым доходом до тех пор, пока активы не будут проданы.

Если концепция поддержания финансового капитала определяется в единицах постоянной покупательной способности, то чистый доход представляет собой увеличение инвестиционной покупательной способности за отчетный период, то есть чистым доходом является только та часть увеличения цены активов, которая превышает увеличение общего уровня цен. Остальная часть увеличения считается корректировкой, обеспечивающей поддержание капитала, и, следовательно, частью капитала.

Согласно концепции поддержания физического капитала, когда капитал определяется в единицах физической производительности, чистый доход представляет собой увеличение этого капитала за отчетный период. Все изменения цен, влияющие на активы и обязательства организации, рассматриваются как корректировки, обеспечивающие поддержание капитала, которые являются частью капитала, а не чистым доходом.

Выбранные организацией методы оценки и концепции поддержания капитала определяют учетную модель, используемую при подготовке финансовой отчетности.

Финансовая отчетность обычно составляется в соответствии с учетной моделью, основанной на первоначальной стоимости и концепции поддержания номинального финансового капитала. Как и в других областях, руководство организации должно искать равновесие между уместностью и надежностью. Настоящая концепция применима к нескольким учетным моделям и является указанием по подготовке и представлению финансовой отчетности, составленной по избранной модели.

Деловое сообщество

Звезды не так
близки друг
к другу, как
кажется.

Марк Твен



■ Маркетинговое исследование —
повод для сомнений