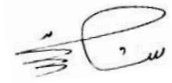


*На правах рукописи*



Энус Шакер

**ЭВОЛЮЦИЯ КОНЦЕПЦИИ КАПИТАЛА  
В ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Москва – 2021

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и налогообложения федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова».

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор  
**Чайковская Любовь Александровна**

Официальные оппоненты: **Бычкова Светлана Михайловна**  
доктор экономических наук, профессор,  
ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский  
государственный аграрный университет»,  
профессор кафедры бухгалтерского учета  
и аудита

**Хоружий Людмила Ивановна**  
доктор экономических наук, профессор,  
ФГБОУ ВО «Российский государственный  
аграрный университет – МСХА имени  
К.А. Тимирязева», директор института  
экономики и управления АПК

Ведущая организация: Федеральное государственное бюджетное  
образовательное учреждение высшего  
образования «Ростовский государственный  
экономический университет (РИНХ)»

Защита состоится 17 февраля 2022 г. в 13.00 на заседании  
диссертационного совета Д 212.196.06 на базе ФГБОУ ВО «Российский  
экономический университет имени Г.В. Плеханова» по адресу: 117997,  
г. Москва, Стремянный пер., д. 36, корп. 3, ауд. 353.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в Научно-  
информационном библиотечном центре им. академика Л.И. Абалкина  
ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени  
Г.В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, ул. Зацепа, д. 43 и на сайте  
организации: <http://ords.rea.ru> .

Автореферат разослан «   » \_\_\_\_\_ 2021 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета Д 212.196.06,  
кандидат экономических наук,  
доцент



Васильева  
Анастасия Владимировна

## I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Полное и достоверное отражение капитала в бухгалтерском учете в условиях новых тенденций цифровой экономики, которая определила виртуальность и иную сущность капитала, – одна из сложных и трудно решаемых проблем. И в традиционном, и в виртуальном подходе к формированию капитала существенным остается его учет и представление отчетностей для пользователей – инвесторов – поставщиков капитала.

Теория бухгалтерского учета формировалась на основе экономических знаний в процессе всего исторического развития. Экономическая наука, а вместе с ней и бухгалтерский учет, эволюционировали под воздействием внешних факторов и внутренних противоречий. В исследовании закономерностей и неопределенной цикличности экономики теория эволюции имеет положительную перспективу в альтернативном выборе механизмов онтологии, которые генерируют развитие как процесс. Историческое развитие протекает под воздействием революционных сдвигов, которые создают беспорядок, хаос, организуясь в новый порядок, определенный переходом на следующий этап науки, что всегда функционально взаимосвязано с изменением парадигм. Эволюционируя во времени, экономическая категория «капитал» трансформировалась в предмет управления и бухгалтерского учета, который формируется в результате экономических отношений и применения трудовых ресурсов с целью получить добавочную стоимость на микро-, мезо- и макроуровне, отражаясь в ВВП.

Прохождение капитала как экономической категории и объекта бухгалтерского учета от тождественного общего понятия к различию и многообразию теоретического аппарата позволяет синтезировать и развивать теорию и методику, где важным вопросом остается проблема формирования отчетности. Проблемы представления информации о движении капитала проявляются в отсутствии единого подхода к профессиональному суждению как трудоемкому, трудозатратному и субъективному заключению. Все современные тенденции развития общества, которые должны быть отражены в бухгалтерском учете, осложняются процессами интеграции России в мировое бизнес-пространство. Такая интеграция обусловила формирование финансовой (индивидуальной, консолидированной) и социальной отчетности, которая нормативно начала реализовываться в России с 2012 г., обусловив формирование консолидированной финансовой отчетности по требованиям Международных стандартов финансовой отчетности. Ключевым условием исследования и решения проблем в процессе формирования капитала является необходимость исполнения требований, установленных в 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

Именно поэтому требования рыночной экономики и технологических трансформаций, определенные направлениями

устойчивого развития, установили необходимость принять концепции МСФО для национальной системы учета. Информация о процессе создания ценности в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном периодах может раскрываться в корпоративной интегрированной отчетности, отражающей взаимосвязи между стратегией и риском, системами финансовых и нефинансовых показателей.

В теории бухгалтерского учета стали использоваться различные научные методы и теории, влияние которых постепенно приближает методологию научных исследований в сфере бухгалтерского учета к исследованиям в экологических, социальных, экономических и поведенческих науках. Именно поэтому система показателей, индикаторов и инструментария бухгалтерского учета движения капитала является важной составляющей развития методического учетно-аналитического информационного обеспечения, что определяет актуальность диссертационного исследования и выбранной темы.

**Степень научной разработанности проблемы.** Историческое развитие и теоретическое обоснование отражения капитала в бухгалтерском учете и отчетности дополнили такие отечественные ученые, как Л. Абалкин, Д. Александер, И. Александрова, В.И. Бариленко, А.Л. Белоконь, И.Н. Богатая, А. Бриттон, С.Г. Буянский, К.М. Гарифуллин, О.Г. Житлухина, Е.И. Зуга, Э.Н. Йориссен, А.В. Кеменов, А.Н. Кизилев, В.В. Ковалев, М.И. Кутер, Д.А. Львов, В. Маевский, О.А. Мазилина, М.В. Мельник, Р. Нижегородцев, В.С. Плотников, О.В. Плотникова, Т.М., Рогуленко, А.П. Рудановский, Я.В. Соколов и другие, а также зарубежные экономисты: У. Артур, Д. Берг, М. Вебер, А. Гильбо, Е. Леотей, Дж.С. Милль, К. Маркс, Д. Норт, Д. Рикардо, Ж.Ш.Л. Симонд, А. Смит, А.Р.Ж. Тюрго, Э.С., Хендрексен, М.Ф. Ван Бреда, Дж. Хикс, И. Фишер, И.Ф. Шер.

В изучение методических основ и целевых установок теории бухгалтерского учета и отчетности движения капитала в условиях устойчивого развития внесли вклад А.Н. Бобрышев, Д.Д. Буркальцева, О.Г. Блажевич, А.И. Гладкая, Д.В. Горелов, В.Н. Данилин, Е.И. Данилина, И.Д. Демина, О.В. Демчук, Е.Н. Домбровская, Ю.А. Дохина, М.А. Вахрушина, Д.А. Ендовицкий, А.С. Иртюга, Л. Комкова, М.В. Корягин, А.И. Куць, В.Ю. Малышевская, Т.В. Макаренко, Н.В. Малиновская, Е.А. Мелай, К.А. Овчинникова, О.Н. Павлова, А.В. Сидоренко, А.Н. Стебловский, Л.Р. Туктабаева, М.В. Феськова, А.Л. Чмиль, Е.А. Шароватова, и другие; а также зарубежные экономисты: Х. Андерсон, З. Боди, Д. Колдуэлл, М.П. Крзус, Р. Мертон, Б. Нидлз, Э.С. Хендриксен, Р.Г. Экклс.

Над проблемами совершенствования учетно-методического обеспечения раскрытия информации о финансовом и интеллектуальном капитале в корпоративной отчетности работали М.В. Агафонова, М.Б. Боброва, И.О. Будаева, О.В. Винокуров, В.А. Галанов, В.Н. Жмайлов, О.Г. Жмайлова, Ю.В. Евдокимова, М.С. Ивашечкова, Н.В. Малиновская,

Л.В. Михайлова, Л.А. Молчанова, А.Ф. Наумов, К.С. Плис, В.В. Подгорнов, Е.Д. Семенова, Е.А. Ткаченко, А.А. Толчеева, А.Ю. Хоров, С.В. Хохлова, и другие; а также зарубежные экономисты: М.Э. Барт, Ф. Буско, Э.Р. Венгер, Д. Гибасье, Р. Гильфердинг, Н.Л. Джозеф, А.А.О. Мустафаев, Э.С. Хендрексен, М.Ф. Ван Бреда, Дж. Хикс, И. Фишер, И.Ф. Шер.

Многообразие достойных концептуальных положений, методических и практических результатов, вносящих вклад в теорию и методологию, полностью не раскрывают специфику оценки эффективности использования финансового и интеллектуального капитала на основе данных бухгалтерской и интегрированной отчетности, а, следовательно, предполагают формирование новых решений, определяя актуальность выбранной темы диссертационного исследования.

**Цель диссертационной работы** заключается в развитии положений теории бухгалтерского учета в части формирования современной концепции капитала для целей представления информации о различных видах капитала в бухгалтерской и интегрированной отчетности.

Цель исследования определила решение следующих задач:

1) осуществить исследование исторической эволюции концепции капитала в бухгалтерском учете и уточнить положения современных парадигм капитала с использованием российского и международного опыта;

2) исследовать сущность и содержание понятия «капитал», используемые в теории и практике бухгалтерского учета, и предложить авторское определение понятия «капитал», учитывающее современные тенденции развития учетной мысли;

3) систематизировать финансовые и нефинансовые показатели в системе данных о движении капитала и разработать научно обоснованную систему показателей и индикаторов учетно-аналитического обеспечения информации о капитале в бухгалтерской и интегрированной отчетности;

4) на основе сравнительного анализа моделей представления информации о финансовом и интеллектуальном капитале в интегрированной и бухгалтерской отчетности предложить набор аналитических показателей движения финансового и интеллектуального капитала;

5) предложить авторскую методику оценки эффективности использования финансового и интеллектуального капитала с применением финансовых и нефинансовых показателей бухгалтерской и интегрированной отчетности.

**Объектом исследования** выступает концепция капитала в теории бухгалтерского учета с позиции эволюционного подхода.

**Предмет диссертационного исследования** определяется с позиции области совокупных организационных механизмов, методов, отношений, которые складываются в процессе формирования и реализации концепции

капитала в теории бухгалтерского учета с позиции эволюционного подхода.

**Область исследования** соответствует Паспорту специальностей Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки), а именно: пункту 1.1. Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета; пункту 1.4. История развития методологии, теории и организации бухгалтерского учета; пункту 1.8. Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности.

**Теоретическую и методологическую основу** формируют теоретико-методические и практические положения, представленные в исследованиях отечественных и зарубежных ученых в области исторического развития и теоретического обоснования методов отражения капитала в бухгалтерском учете и отчетности, изучения методических основ и целевых установок теории бухгалтерского учета и отчетности движения капитала в условиях устойчивого развития, решения проблем совершенствования учетно-методического обеспечения раскрытия информации о финансовом и интеллектуальном капитале в корпоративной отчетности, что нашло отражение в научных монографиях, статьях, тезисах, полученных в результате индивидуальной и коллективной работы.

В процессе получения основных результатов исследования применялись методы общенаучных и специальных подходов, включая следующие методы: дедукции и индукции; диалектический и семантический; синтетически-аналитический; ретроспективный и форсайт-развития; числового и нечислового математического моделирования.

**Информационно-эмпирические результаты исследования** строились на показателях международной базы Организации экономического сотрудничества и развития, Федеральной и региональной службы государственной статистики, Министерств России, материалах конференций, монографий отечественных и зарубежных исследователей, оценках экспертов, представленных в электронных ресурсах сети Интернет и в печатном виде, а также личных исследований диссертанта.

**Рабочая гипотеза** разрабатывалась на симбиозе научных прогнозов и теоретико-методологических положений о необходимости разработки современной концепции капитала в теории бухгалтерского учета на основании эволюционного подхода, актуальных классификаций, показателей, индикаторов, инструментария и процедур, отражающих движение капитала с позиции требований корпоративных финансовых и нефинансовых отчетностей в условиях устойчивого развития.

**Научная новизна** в диссертационном исследовании заключается в формализации и разработке современной концепции капитала в теории бухгалтерского учета на основании эволюционного подхода,

позволяющего выявить фундаментальные положения, сформировать новые классификации, показатели, индикаторы, инструментарий и процедуры, отражающие движение капитала с позиции требований обязательных финансовых и нефинансовых корпоративных отчетностей к показателям, отражающим условия устойчивого развития.

Полученные достижения научной новизны нашли отражение в отдельных значимых ее положениях:

1) проведено исследование процесса формирования концепции капитала в бухгалтерском учете, позволяющее с позиции онтологического подхода раскрыть этапы развития дефиниции «капитал» и внести существенный вклад в принципиальное видение его сущности, цели, задач формирования и движения с определением отличительных свойств капитала как экономической категории на макро-, мезо-, микроуровне и предложением обновленных положений современных парадигм на основании российского и международного опыта;

2) выявлены и по-новому представлены особенности информации о капитале, отражающие тенденции и проблемы формирования профессионального суждения об устойчивости финансового положения в учетно-аналитическом ресурсе, предназначенном для принятия решений поставщиками капитала, с учетом ограничений синтетического метода в механизме представления показателей консолидированного баланса, включая риск смещения периода, двойного учета и оценки активов;

3) раскрыты ключевые особенности отчетности о капитале, позволяющие использовать сбалансированную и ранжированную по существенным классификационным признакам, систему показателей, отражающих особые условия привлечения капитала и учитывающую уровень неопределенности и риски в бухгалтерском учете;

4) выявлены и уточнены финансовые и нефинансовые показатели в системе данных о движении различных видов капитала (финансового, производственного, человеческого, интеллектуального, социального, природного) в бухгалтерском учете, что отвечает запросам устойчивого развития и обеспечивает классификацию показателей движения капитала корпорации для последующей интеграции в нефинансовую отчетность;

5) по результатам сравнительного анализа модели представления информации о финансовом и интеллектуальном капитале в интегрированной и бухгалтерской отчетности, предложена матрица координации отчетной информации как механизма структурирования системы показателей, позволяющая учесть моральные и качественные характеристики ресурсов, подтверждаемые чистой приведенной стоимостью, раскрывающиеся в методических рекомендациях по использованию новых форм рабочих документов учетно-аналитического ресурса, отражающих профессиональное суждение бухгалтера.

**Теоретическое значение результатов исследования** подтверждается актуальностью поставленной цели и решаемых задач, что расширяет область научных знаний по эволюции концепции капитала в

теории бухгалтерского учета и вносит вклад в принципиальное видение его сущности на основании онтологического подхода с учетом российского и международного опыта.

**Практическое значение результатов диссертации** имеют положения, которые связаны с обоснованием:

1) методики совершенствования современной концепции капитала в теории бухгалтерского учета;

2) методики учетно-методического обеспечения раскрытия информации о финансовом и интеллектуальном капитале в корпоративной отчетности, а именно:

– разработана матрица координации информации в интегрированной и бухгалтерской отчетности как механизм структурирования отражения движения капитала и ключевых характеристик системы показателей;

– разработаны системы аналитических показателей движения финансового и интеллектуального капитала с учетом корреляции финансовых показателей корпорации нефтедобывающей отрасли, где предложены индикаторы и установлены их пороговые значения с позиции морального качества активных и пассивных ресурсов;

– разработаны методические рекомендации по оценке эффективности использования финансового и интеллектуального капитала на основе данных бухгалтерской и интегрированной отчетности, включая шаблоны рабочих документов: для анализа качественных и количественных показателей движения активного и пассивного финансового капитала; оценки системы аналитических показателей движения финансового капитала для пояснения в интегрированной отчетности; корректировки показателей бухгалтерского баланса.

Материалы диссертационного исследования использованы в процессе подготовки методических материалов для учебного процесса РЭУ имени Г.В. Плеханова по дисциплинам «Бухгалтерский учет», «Бухгалтерский управленческий учет», «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность в коммерческих организациях» и в научно-исследовательской работе студентов.

**Апробация результатов исследования** проходила на научных конференциях различного уровня (международных, национальных, региональных), где освещались результаты диссертации, а именно на Всероссийской конференции и Всероссийском конкурсе исследовательских работ преподавателей, студентов, аспирантов и докторантов «Научные подходы к формированию и трансформации стратегического развития малого бизнеса в системе цифровой экономики и рисков дрейфа» (ФГБОУ ВО «Волгоградский государственный социально-педагогический университет», Волгоград, 2019 г.); VI Международной межвузовской научно-практической конференции «Учет, анализ и аудит: новые задачи в обеспечении безопасности и ответственность перед бизнесом» (ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Москва, 2019 г.);



V Международной межвузовской научно-практической конференции «Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики» (ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Москва, 2018 г.); Международной научно-практической конференции молодых ученых «Образование, наука и бизнес – индикаторы развития цифровой экономики» (ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Москва, 2018 г.); Международной научно-практической конференции «Финансы, налоги и учет в странах дальнего и ближнего зарубежья: инновационные решения» (ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Москва, 2017 г.).

Разработанные практические рекомендации, в частности, система оценки эффективности использования финансового и интеллектуального капитала на основе данных бухгалтерской (финансовой) и интегрированной отчетности, нашли применение в деятельности ООО «СтейтАудит», что подтверждено соответствующей справкой.

**Публикации по результатам диссертационного исследования** представлены в 10 (десяти) статьях и одной коллективной монографии, общим объемом 21,1 печ. л. (в т. ч. авторские – 4,16 печ. л.), которые включают 5 статей, опубликованных в рецензируемых и рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации.

**Структура и объем диссертации** имеет логичное строение, последовательно изложенное, определенное целью, поставленными задачами, отражающими исследуемые проблемы, включает: 3 главы 9 параграфов, 39 таблиц, 20 рисунков, список литературы (144 источника), 6 приложений.

## **II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

**1. Проведено исследование процесса формирования концепции капитала в бухгалтерском учете, позволяющее с позиции онтологического подхода раскрыть этапы развития дефиниции «капитал» и внести существенный вклад в принципиальное видение его сущности, цели, задач формирования и движения с определением отличительных свойств капитала как экономической категории на макро-, мезо-, микроуровне и предложением обновленных положений современных парадигм на основании российского и международного опыта.**

Исследование исторического развития концепции капитала определено поиском оптимального перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) в России, что заключается в выявлении сущностных различий в национальных и международных теоретических и методических аспектов, сложившихся в интервале десятков лет. Исторические показатели сущности капитала и его отражения в учете позволят не только понять методы конвергенции с международной учетной практикой, но и определяют сущностную обособленность самого капитала в период технологической трансформации учета и стандартов, его регулирующих. Сложный методологический подход к формированию

консолидированной финансовой отчетности (Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ) корпораций, холдингов также определяет проблемы в учете капитала и в формировании его добавочной стоимости. В настоящее время появилась необходимость представления нефинансовой информации, регулируемой стандартами, определяемыми Концепцией развития публичной нефинансовой отчетности и планом мероприятий по ее реализации. Современные тенденции обуславливают обязанность формирования интегрированной отчетности, которая становится важным источником для пользователей. Изучение исторических аспектов сущности и учета капитала в бухгалтерском учете предполагает понимание легитимности модификации нормативно-законодательной базы, что регламентирует национальный финансовый и нефинансовый бухгалтерский учет. Исследования исторического развития концепции капитала показывают, что парадигма синтезирует в себе направления на определенном этапе онтогенеза науки. Несоответствие парадигмы новым тенденциям развития экономического института определяет новый интервал научных революций. Историческая парадигма экономической категории «капитал» представлена на рисунке 1.

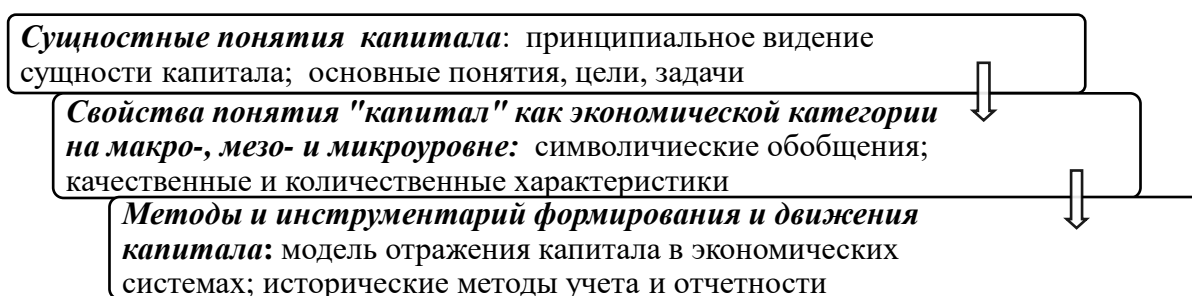


Рисунок 1 – Историческая парадигма экономической категории «капитал» для теории бухгалтерского учета

Источник: составлено автором на основе анализа теории парадигм.

Проведенные исследования указывают на четыре глобальных периода в исторической парадигме. 1. Первый этап эволюции отражения капитала в бухгалтерском учете, проходивший на исторической парадигме «доклассической» экономической теории, отражает его принципиальные видения и латинские корни. 2. Между тем второй этап эволюции отражения капитала осуществлялся на парадигме «классической» экономической теории, которая позволила представить капитал как: 1) запас богатства, нуждающийся в учете; 2) прибыль, генерирующую поток богатства; 3) основной и оборотный. В этот период Адам Смит также формализует две концепции создания ценности: 1) ценность труда в капитале; 2) ценность финансовой отдачи капитала. 3. Третий этап эволюции экономической категории «капитал» показывает на очередную смену исторической парадигмы марксистской экономической теорией, где особое значение имеют исследования Карла Маркса: «капитал – это не вещь, а определенное, общественное, принадлежащее определенной исторической формации общества производственное отношение, представленное в вещи, имеющей специфический общественный

характер». 4. Исследование исторических, правовых и экономических аспектов как эволюционный синтез позволило выявить необходимые подходы к формированию современной концепции капитала в теории бухгалтерского учета. Четвертая парадигма определила следующий этап эволюции, который строится на онтологическом подходе к формированию концепции капитала, раскрывая структуру баланса, его разделы, а также динамические и статические свойства его показателей. В начале XX века в онтологии экономической категории «капитал» решаются проблемы оптимальной методики его оценки для отражения в балансе увеличения или снижения стоимости капитала, но без отражения в отчете о финансовых результатах. Понятие прибыли в национальном и международном опыте представляется как ключевой детерминант капитала и трансформируется в свободный остаток денег в организации, реализуясь в теории бухгалтерского учета. Безусловно, важным вопросом остаются проблемы, определяющиеся особенностями представления информации о капитале. Выявлено, что в четвертом периоде эволюции сложности в принятии профессиональных суждений определяют трудоемкость и возможность искажения информации в процессе отражения капитала в бухгалтерском учете.

**2. Выявлены и по-новому представлены особенности информации о капитале, отражающие тенденции и проблемы формирования профессионального суждения об устойчивости финансового положения в учетно-аналитическом ресурсе, предназначенном для принятия решений поставщиками капитала, с учетом ограничений синтетического метода в механизме представления показателей консолидированного баланса, включая риск смещения периода, двойного учета и оценки активов.**

Особенности отчетности консолидированной группы компаний отражены в Федеральном законе от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». Для полного и достоверного учета бизнеса важно определить консолидированные группы экономических субъектов, которые связаны между собой экономически, но одновременно являются обособленными юридическими лицами.

В консолидированной финансовой отчетности установлен алгоритм ее формирования, который позволяет выносить профессиональное суждение составителя на основе: 1) балансового объединения показателей о движении капитала в материнском и дочерних балансах; 2) взаимозачета повторяющихся балансовых показателей; 3) исключения внутригрупповых балансовых показателей, повторяющихся в материнском и дочерних балансах (имущество и обязательства, относящиеся к операциям между организациями группы; внутригрупповые убытки представляются как обесценение капитала в консолидированной финансовой отчетности). Следовательно, в чистом виде в балансе консолидации формируется информация об активах холдинга акционеров материнской компании и ряда кредиторов (в отличие от концепции экономического субъекта, где компания представляется самостоятельным субъектом, независимым от акционеров), среди которых часть прав на консолидированные активы

имеют миноритарные акционеры. Именно поэтому имущественная обособленность не является принципом в концепции консолидированной финансовой отчетности, которая подразумевает под капиталом инвестированные денежные средства или инвестированную покупательную способность, а сам капитал отождествляется с чистыми активами или собственным капиталом организации. Установлено, что особенности представления информации о капитале в консолидированной отчетности проявляются в переходе к качественным характеристикам и отказе от концептуальных принципов финансового учета, включая принцип непрерывности учета, что отражено на рисунке 2.

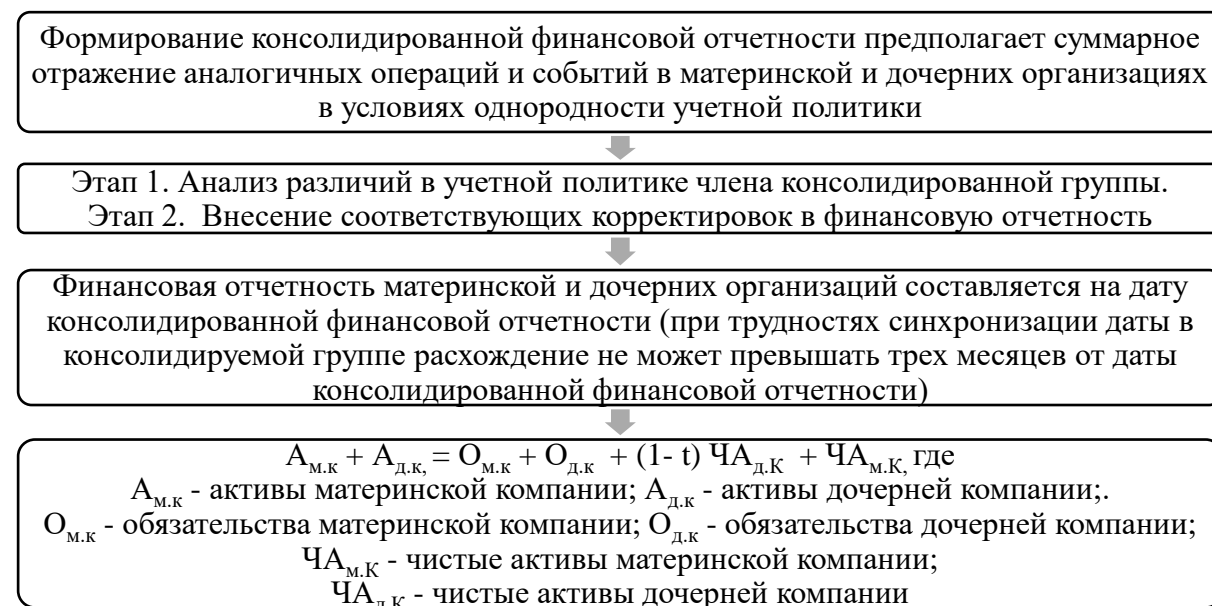


Рисунок 2 – Механизм отражения капитала в процессе формирования консолидированной финансовой отчетности

Источник: составлено автором.

Соответственно, на качество представления капитала в консолидированной отчетности будет влиять такой нечисловой показатель, как уместность. Информация должна быть ценна и нести прогнозную функцию о возможности увеличения прибавочной стоимости капитала от консолидации экономической группы, при этом учет факторов правомочий и уровня влияния от управления консолидированной группы становится существенным в выборе показателей отчетности дочернего предприятия для консолидированной финансовой отчетности. Ограничениями в информации является отсутствие учета капитала в режиме непрерывности, что не позволяет отразить всю многоаспектность отношений в консолидированной группе с внешним окружением и внутренней средой. В консолидированную финансовую отчетность не входит описание характера капитала, который отражен с позиции синтетического метода. Количественное представление основных активов показано как первоначальная стоимость, скорректированная стоимостью или справедливой стоимостью, что ограничивает понимание факторов и

обстоятельств, которые влияют или могут повлиять на события после отчетной даты.

Особенности представления капитала в консолидированной финансовой отчетности учитываются в качественной характеристике сопоставимости, которая достигается при приведении учетных политик дочерних организаций к единому шаблону материнской компании. Формирование консолидированной отчетности осложняется отсутствием понятия консолидированного учета и текущего контроля в консолидированной группе, а, следовательно, непреднамеренные искажения могут появиться между отчетными датами, а также вследствие двойного учета капитала или его неотражения (пропуска). Растет риск управленческих суждений о структуре и состоянии капитала консолидированной группы. В отчетность консолидированной группы может входить интегрированная и нефинансовая отчетность, которая позволяет расширить информационный ресурс для поставщиков капитала, обусловив положительное решение в пользу участия в инвестиционном проекте на основе специальной системы показателей, индикаторов и инструментария, применяемых в процедурах учета и отражения капитала.

**3. Раскрыты ключевые особенности отчетности о капитале, позволяющие использовать сбалансированную и ранжированную по существенным классификационным признакам систему показателей, отражающих особые условия привлечения капитала и учитывающих уровень неопределенности и риски в бухгалтерском учете.**

В современном видении капитал, с одной стороны, представлен в балансе в форме акционерного капитала, эмиссионного дохода и нераспределенной прибыли как имущество собственников предприятия, а с другой стороны, материальные активы также представляют собой капитал. Следовательно, ключевая особенность капитала заключается в его двойственной сущности и используется как источник, так и актив. Сбалансированность системы показателей достигается включением качественных признаков, которые выявлены в процессе исследования, отражают капитал как учетную экономическую категорию, формируются в системе учета, оценки и предмета управления, характеризуют принадлежность к организации (на праве собственности, иного владения), представляют факторы производства товаров (физический) и денег (финансовый) для экономических отношений между трудовыми ресурсами с целью получения прибыли как добавочной стоимости корпорации и ВВП страны. Также системы индикаторов бухгалтерского учета движения капитала должны отражать уровень количественного или качественного предела показателей, при которых факты хозяйственной жизни не будут влиять на дисбаланс устойчивого развития корпорации. Система показателей бухгалтерского учета состояния и движения капитала для корпоративной отчетности может быть представлена как группировка наиболее востребованных данных. Отражение групп показателей учета капитала в активе и пассиве бухгалтерского баланса интегрированной отчетности представлено в таблице 1.

Таблица 1 – Отражение групп показателей учета капитала в активе и пассиве бухгалтерского баланса интегрированной отчетности: баланс-карта отражения капитала в бухгалтерском учете

Описание группы и показателей учета капитала в активе бухгалтерского баланса интегрированной отчетности	Ранг / мес то	Отражение в балансе	Описание группы и показателей учета капитала в пассиве бухгалтерского баланса интегрированной отчетности	Ранг / мес то	Отражение в балансе
<b>КГКПИ_1_Классификационная группа капитала по формам пребывания в экономическом обороте (Ранг группы)</b>	<b>II</b>	<b>2А+2П</b>	<b>КГКПИ_1_Классификационная группа капитала по источникам привлечения в экономическом обороте (Ранг группы)</b>	<b>II</b>	<b>2А+2П</b>
<b>КГКПИ_1.2_Показатель формы нахождения в процессе кругооборота: капитал в денежной, производственной и товарной формах</b>	1	A1-A2	<b>КГКПИ_1.1_Показатель вида источников формирования: собственный и заемный</b>	1	П3-П5
<b>КГКПИ_1.4_Показатель характера использования владельцами: потребительский и накопительный (реинвестируемый)</b>	2	A1-A2	<b>КГКПИ_1.3_Показатель групп источников привлечения: из внутренних источников и из внешних источников</b>	5	П3-П5
<b>КГКПИ_3_Классификационная группа капитала по особенностям использования</b>	<b>I</b>	<b>4А</b>	<b>КГКФП_2_Классификационная группа капитала по формам привлечения</b>	<b>III</b>	<b>4П</b>
<b>КГКПИ_3.1_Показатель характера использования: работающий и неработающий капитал</b>	3	A1	<b>КГКФП_2.1_Показатель организационно-правовой формы привлечения: акционерный, паевой и индивидуальный</b>	2	П3
<b>КГКПИ_3.2_Показатель видов направления инвестирования: капитал в денежной, материальной и нематериальной формах</b>	3	A1	<b>КГКФП_2.2_Показатель периода привлечения: долгосрочный и краткосрочный</b>	5	П3-П5
<b>КГКПИ_3.3_Показатель целей использования: инвестированный денежный, спекулятивный и продуктивный капитал</b>	1	A1-2	<b>КГКФП_2.3_Показатель форм собственности: частный и государственный</b>	2	П3
<b>КГКПИ_3.4_Показатель по видам объектов инвестирования: основной и оборотный</b>	1	A1-A2	<b>КГКФП_2.4_Показатель видов источников привлечения: национальный и иностранный</b>	3	П3-П5
<b>КГКУИ_4_Классификационная группа капитала по условиям рисков использования</b>	<b>IV</b>	<b>2А+2П</b>	<b>КГКУИ_4_Классификационная группа капитала по условиям учета рисков в неопределенности</b>	<b>IV</b>	<b>2А+2П</b>
<b>КГКУИ_4.1_Показатель правовой формы функционирования: легальный и теневой</b>	4	A1-2	<b>КГКУИ_4.2_Показатель вида объектов бухгалтерского учета: уставный; паевой; дополнительный; резервный; неоплаченный и изъятый капитал</b>	5	П3-П5
<b>КГКУИ_4.3_Показатель уровня риска: безрисковый, среднерисковый и высокорисковый капитал</b>	5	A1-A2	<b>КГКУИ_4.4_Показатель возможности прямого прогнозирования капитала; возможность опосредованного прогнозирования будущего состояния капитала</b>	6	П3-П5

После отражения групп показателей учета капитала в активе и пассиве бухгалтерского баланса интегрированной отчетности по составленной баланс-карте проводится анализ состояния капитала и применяются процедурные меры в отношении расширенных показателей, характеризующих структуру капитала. Устанавливается вид устойчивости, который даст оценку финансового состояния экономического субъекта: устойчивый уровень (УУр); средний уровень (СУр); пограничный уровень (ПУр) – вероятность несостоятельности; неудовлетворительный уровень (НУр) – банкротство.

Процедуры, их содержание и цель формирования учетно-аналитического ресурса о движении и структуре капитала по данным интегрированной отчетности в соответствии с видом устойчивости представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Содержание и цель процедур формирования учетно-аналитического ресурса о движении и структуре капитала в интегрированной отчетности

Устойчивость	Содержание процедур	Цель процедуры
УУр	Оценка контрольных индикаторов структуры и состояния различных форм капитала корпорации для интегрированной отчетности	
СУр	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ремиссия внеоборотного капитала и его реализация по сниженным ценам или ликвидация и утилизация...</li> <li>2. Ремиссия неликвидного оборотного капитала по ликвидным ценам.</li> <li>3. Поиск альтернатив получения низких цен на товары, материалы...</li> <li>4. Поиск альтернатив получения долгосрочных займов и ссуд под низкие проценты</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Покрытие излишней доли заемного капитала за счет оптимального подбора структуры активов.</li> <li>2. Поиск альтернативного роста рентабельности капитала.</li> <li>3. Поиск новых кредиторов с целью снижения процентных ставок по заемному кредиту</li> </ol>
ПУр	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Выявление капитала в форме внеоборотных активов для срочной их продажи по себестоимости, а в отдельных случаях существенно ниже.</li> <li>2. Распродажа капитала со скидками по ликвидационным ценам.</li> <li>3. Увеличение оборачиваемости капитала.</li> <li>4. Оптимизация дохода с позиции поиска резервов на развитие и рост доходов в различной форме</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Высвобождение финансового капитала в форме денежных средств.</li> <li>2. Увеличение рентабельности различных форм капитала.</li> <li>3. Оптимизация кредитных продуктов через оформление новых займов</li> </ol>
НУр	Антикризисное управление, процедуры банкротства	

Источник: составлено автором.

В целях предотвращения несостоятельности корпораций целесообразно ежеквартально осуществлять методику антикризисных мер по результатам интегрированной отчетности для устойчивого развития. Исследования показали, что оптимальные виды процедуры для проведения

эффективных антикризисных мер, следующие: процедуры инвентаризации форм капитала (П1\_ИФК); оптимизация документального оформления различных форм капитала и права собственности на объект недвижимости и оборудование (П2\_ОДО); инвентаризация капитала в форме внеоборотных активов (П3\_ИВА); анализ и оценка структуры капитала на избыточность и непрофильность (П4\_АИК); анализ финансового капитала в форме дебиторской задолженности, включая оптимизацию просроченной и безнадежной (П5\_АДЗ); анализ структуры нематериального капитала (П6\_АНК); анализ структуры оборотного капитала (П7\_АСК). Вид, содержание и цель процедур антикризисных мер в системе учетно-аналитических показателей движения капитала для интегрированной отчетности корпорации представлены в таблицах 3–4.

Таблица 3. – Вид и содержание процедур антикризисных мер в системе учетно-аналитических показателей движения капитала для интегрированной отчетности корпорации

Вид	Содержание процедуры
П1_ИФК	Выявление методов инвентарного учета капитала в форме активов
П2_ОДО	Установление наличия капитала и обоснованности (правоустанавливающие документы) пользования капиталом
П3_ИВА	Установление структуры капитала в форме активов, таких как: 1) находятся на учете – нет в наличии; 2) не находятся на учете – есть в наличии
П4_АИК	Реализация капитала в форме актива, находящегося на консервации
П5_АДЗ	Установление стоимости капитала в форме дебиторской задолженности для дальнейшей ее реализации специализированным компаниям
П6_АНК	Установление капитала в форме результатов интеллектуальной деятельности: наличие проектов, технической документации
П7_АСК	Установление структуры капитала в форме оборотных активов (выявление неликвидного или труднореализуемого капитала). Установление состояния учета капитала в форме оборотных активов

Источник: составлено автором.

Таблица 4. – Цель процедур антикризисных мер в системе учетно-аналитических показателей движения капитала

Вид	Цель вида процедуры для интеграционной отчетности
П1_ИФК	Оптимизация эффективности движения капитала, предотвращение хищения
П2_ОДО	Выявление искажений в правоустанавливающих документах на капитал
П3_ИВА	Определение возможных и оптимальных источников капитала в снижении обязательств корпорации
П4_АИК	Высвобождение финансового капитала в форме денежных средств, улучшающих финансовые показатели корпорации



Вид	Цель вида процедуры для интеграционной отчетности
П5_АДЗ	Возможность возврата капитала в форме дебиторской задолженности, улучшение финансового положения и показателей интегрированной отчетности
П6_АНК	Установление скрытых резервов для оптимального использования и движения капитала
П7_АСК	Снижение цен на капитал в форме труднореализуемых активов с позиции движения нефинансового капитала в финансовый для повышения инвестиционной привлекательности интегрированной отчетности

Источник: составлено автором.

Разработанные основные процедуры эффективности движения капитала в интегрированной отчетности должны найти отражение и внедрение в выбранных мероприятиях, обеспечивающих эффективное движение капитала в рамках устойчивого развития корпорации.

#### **4. Выявлены и уточнены финансовые и нефинансовые показатели в системе данных о движении различных видов капитала в бухгалтерском учете, отвечающие запросам нефинансовой отчетности в условиях устойчивого развития**

Усложнение механизмов представления в отчетности предмета и объекта требует изменения методов, позволяющих представить информацию для пользователей, что определяет необходимость интегрировать отчетность в стратегическом направлении будущего развития экономических субъектов, группы компаний и корпорации в целом. Установлено, что этическое стратегическое мышление как новая парадигма управленческой деятельности в условиях устойчивого развития становится принципом интегрированной отчетности, составляемой для управления капиталом заинтересованными лицами в принятии решений, в то время как финансовая отчетность предполагает увеличение бремени ее формирования. Алгоритм представления финансовых и нефинансовых показателей в системе данных о движении капитала представлен на рисунке 3.

Установлено, что в настоящее время оптимальным является матричный подход к формированию финансовых и нефинансовых показателей, предполагающий взаимосвязь соответствующего вида капитала со статьей учета и взаимосвязь с прибылью (рост стоимости капитала). Система финансовых и нефинансовых показателей в теории бухгалтерского учета и отчетности капитала формируется: 1) в формах ресурсов актива (таблица 5); 2) в видах источников пассива (таблица 6).

Однако интегрированная отчетность не является единственной отчетностью, которая может обеспечивать информацией пользователей – поставщиков капитала.



Рисунок 3 – Алгоритм представления финансовых и нефинансовых показателей в системе данных о движении капитала

Источник: составлено автором.

Таблица 5 – Система финансовых и нефинансовых показателей капитала в формах ресурсов актива

Виды капитала	Статьи учета капитала в формах ресурсов актива	Участие в бизнесе	Взаимосвязь с прибылью
Финансовый капитал в формах ресурсов актива			
Финансовый	Денежные средства и их эквиваленты (50,51, 52,55, 57,58,59,09 и прочее)	+	+
Нефинансовый капитал в формах ресурсов актива			
Производственный	Материальные производственные средства (01,07,08,10,14,15,16,19,20, 21,23,25,26,28,40,41,42,43,44,45)	+	+
Человеческий	Оплата труда, расходы на обучение персонала (70,71,73,75,76)	+	+
Интеллектуальный	Нематериальные активы (04, 08, 20, 23, 25,26,44)	+	+

Виды капитала	Статьи учета капитала в формах ресурсов актива	Участие в бизнесе	Взаимосвязь с прибылью
Социальный	Материальные производственные средства (01,07,08, 10,14,15,16,19,20,21,23,25,26,28, 40,41,42,43,44,45)	–	–
Природный	Внеоборотные активы: земля (01, 08)	+	+

Источник: составлено автором.

Таблица 6 – Система финансовых и нефинансовых показателей капитала в видах источников пассива

Виды капитала	Статьи учета капитала в видах источников пассива	Участие в бизнесе	Взаимосвязь с прибылью
<b>Финансовый капитал в видах источников пассива</b>			
Финансовый	Денежные средства и их эквиваленты как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (66,67,76)	+	+
<b>Нефинансовый капитал в видах источников пассива</b>			
Производственный	Материальные производственные средства как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (60,62,66,67,76)	+	+
Человеческий	Оплата труда, расходы на обучение персонала как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (60,62,66,67,76)	+	+
Интеллектуальный	Нематериальные активы как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (60,62,66,67,76)	+	+
Социальный	Пособия, расходы на охрану труда как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (60,62,66,67,76)	–	–
Природный	Внеоборотные активы: земля и природные ресурсы как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и проч.); заемные (60,62,66,67,76)	+	+

Источник: составлено автором.

Установлено, что в России формирование и представление нефинансовой отчетности регулируется с 2017 г. в распоряжении № 876-р Правительства России введением в действие Концепции публичной

нефинансовой отчетности. В соответствии со стандартом G4 установлены два вида стандартных элементов отчетности: общие и специфические стандартные элементы отчетности (таблица 7).

Таблица 7 – Содержание общих и специфических показателей движения капитала в нефинансовой отчетности с учетом требований стандарта G4

Показатели для формирования нефинансовой отчетности	
Общие стандартные показатели движения капитала	Специфические стандартные показатели движения капитала
Стратегия и анализ движения капитала	Сведения о подходах к движению капитала в области менеджмента
Профиль организации, определяющий движения капитала и рост прибавочной стоимости	Экономические показатели движения капитала
Выявленные существенные аспекты и границы возможности движения капитала, и увеличение его стоимости	Экологические показатели движения капитала
Взаимодействие со сторонами, заинтересованными в движении капитала	Социальные показатели движения капитала
Общие сведения об отчете движения капитала	Практика трудовых отношений в процессе движения капитала, увеличении его стоимости с позиции приемлемого и достойного труда
Корпоративное управление с позиции движения капитала и увеличения его стоимости	Соблюдение прав человека в процессе формирования и движения капитала, а также в увеличении его прибавочной стоимости
Соблюдение этики и добросовестности в направлении движения капитала и формирования его прибавочной стоимости	Позиция общества в вопросах движения капитала и формирования его прибавочной стоимости экономическими субъектами

Источник: составлено автором.

Однако важным остается вопрос о совершенствовании учетно-методического обеспечения раскрытия информации о финансовом и интеллектуальном капитале в корпоративной отчетности. Необходимо провести сравнительный анализ модели представления информации о финансовом и интеллектуальном капитале в интегрированной и бухгалтерской отчетности.

**5. По результатам сравнительного анализа модели представления информации о финансовом и интеллектуальном капитале в интегрированной и бухгалтерской отчетности, предложена матрица координации отчетной информации как механизма структурирования системы показателей, позволяющая учесть моральные и качественные характеристики ресурсов, раскрывающихся в методических рекомендациях по использованию**

## **новых форм рабочих документов учетно-аналитического ресурса, отражающих профессиональное суждение бухгалтера.**

Исследования позволили выделить четыре уровня представления информации о финансовом и интеллектуальном капитале в интегрированной и бухгалтерской отчетности: 1) сравнительная характеристика структуры и состава интегрированной и бухгалтерской отчетности; 2) критерии показателей формирования интегрированной и бухгалтерской отчетности; 3) формирование профессиональных суждений и интересов составителей интегрированной и бухгалтерской отчетности; 4) формирование суждений пользователей информации о финансовом и интеллектуальном капитале, представленной в интегрированной и бухгалтерской отчетности. Интегрированная отчетность включает систему показателей, которая позволяет объединить финансовые и нефинансовые отчеты, методы создания информационного ресурса для корпоративных целей и запросов инвесторов как поставщиков капитала. Однако именно бухгалтерское суждение, определенное рамками консерватизма, позволяет в бухгалтерской отчетности отразить реальную или приближенную к реальности финансовую картину в бухгалтерской финансовой отчетности. Сравнительная характеристика показателей структуры и содержания интегрированной и бухгалтерской отчетности представлена в таблице 8.

Таблиц 8 – Сравнительная характеристика показателей структуры и содержания интегрированной и бухгалтерской отчетности

Критерий сравнения	Бухгалтерская отчетность о финансовом и интеллектуальном капитале	Интегрированная отчетность о финансовом и интеллектуальном капитале
Отражение состояния и движения видов капитала	Количественная информация только о финансовом и интеллектуальном капитале строго синтезирована по счетам бухгалтерского учета	Качественная и количественная информация о финансовом, промышленном, интеллектуальном, человеческом, социальном, природном капитале, представляемая в свободной форме
Структура и содержание информации	Формирует количественную информацию в формах бухгалтерской отчетности	Формирует информацию для пользователей о качественных показателях корпорации, подтвержденных количественными с акцентом на фортсайт

Источник: составлено автором.

Однако проблемой бухгалтерской и интегрированной отчетности становится недостаточное представление показателей, характеризующих финансовый капитал как выраженные в денежной форме стоимостные отношения в производстве и социально-экономических системах, представляющих собой источники, направляемые акционерами, инвесторами, кредиторами для обеспечения деятельности бизнеса с целью

получения дохода. Также индикаторы интеллектуального капитала должны отражать результаты совокупной интеллектуальной деятельности в социально-экономических отношениях работодателя с персоналом, выраженные в стоимости собственных нематериальных активов (патенты, базы данных, программное обеспечение, товарные знаки и другие), полученные в обращении человеческого, организационного и клиентского ресурсов на основе знаний, умений, компетенций, увеличивающие прибыль и другие экономические и технические результаты в условиях конкурентоспособности корпорации.

Важными являются суждения о возможном генезисе интеллектуального капитала, основанного на инвестициях финансового капитала, который формирует внеоборотные активы (производственные, нематериальные и финансовые), отражаемые в бухгалтерском учете, регулируемом строгими стандартами и консервативными определениями, но тем не менее построенные на профессиональном бухгалтерском суждении (таблица 9).

Таблица 9 – Анализ показателей профессиональных суждений и интересов составителей интегрированной и бухгалтерской отчетности об отражении движения и состояния финансового и интеллектуального капитала

Критерий анализа	Бухгалтерская отчетность	Интегрированная отчетность
Суждения и интересы профессионального бухгалтера	Количественные показатели, формируемые на стандартах учета и отчетности, синтезируемые в единый синтаксический счет в бухгалтерской отчетности, что позволяет бухгалтеру подписывать отчетность	Качественные показатели, представляемые в неформальной форме, подкрепляемые количественными показателями для формирования убеждений в направлениях форсайт-развития
Суждения и интересы, управляющих структур компании (управляющие капиталом)	На основании количественных показателей формируется узконаправленное профессиональное управленческое суждение	На основании качественных показателей формируется расширенное и всеобъемлющее сбалансированное суждение

Источник: составлено автором.

Установлено, что качество учетно-аналитического обеспечения формируется в процессе контроля показателей с позиции количественных (показатели бухгалтерской отчетности) и качественных (показатели интегрированной отчетности) характеристик, где каждому уровню показателей присваивается оценочный балл от 0% до 25%, с общей суммой в 100%. Наличие представленных атрибутов в сравнительном анализе

бухгалтерской и интегрированной отчетности укажет на достаточный уровень отражения финансового и интеллектуального капитала (рисунок 4). Матрица сравнительной оценки как механизм структурирования и ключевых характеристик системы показателей позволяет выделить основные направления информации в интегрированной и бухгалтерской отчетности.

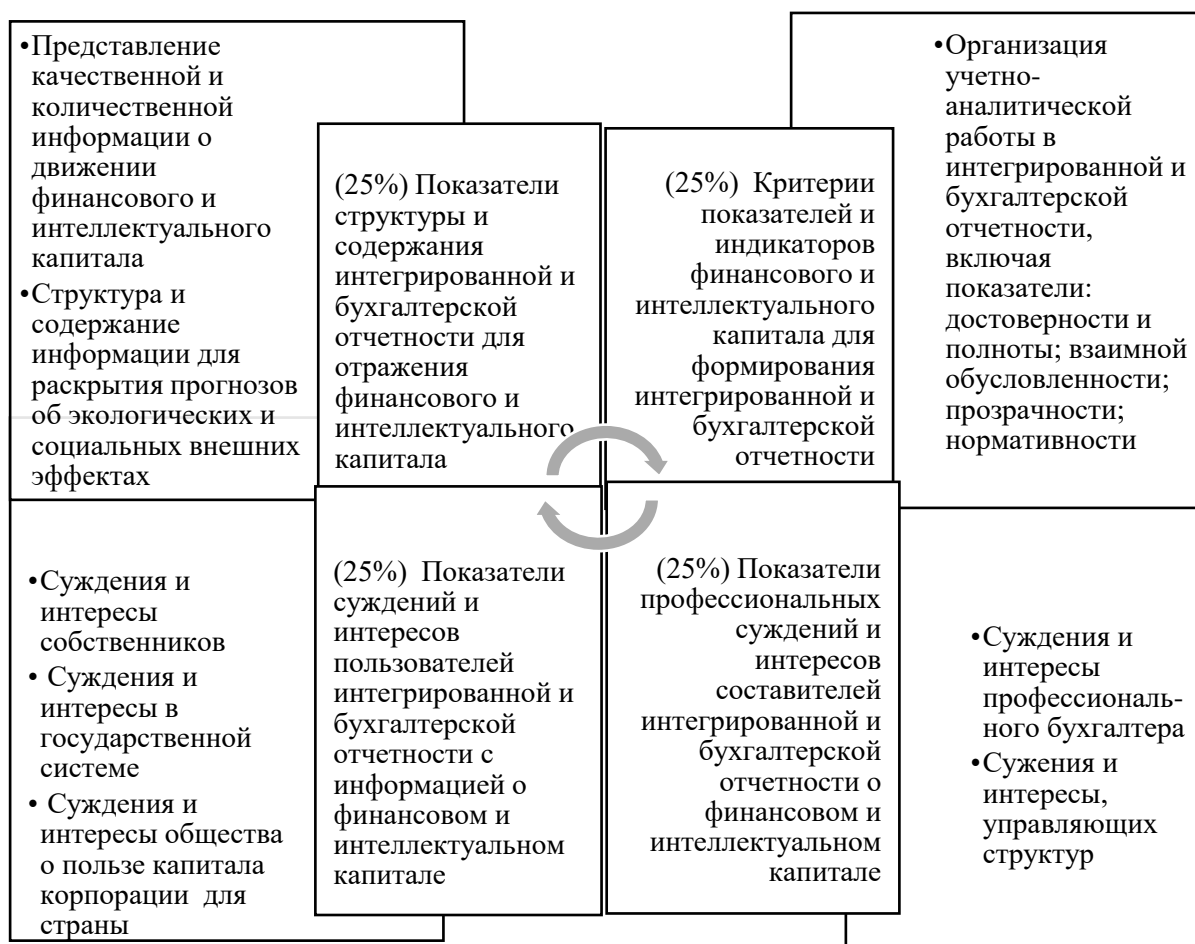


Рисунок 4 – Матрица координации информации в интегрированной и бухгалтерской отчетности как механизм структурирования и ключевых характеристик системы показателей

Источник: составлено автором.

Проведенное ранжирование показателей финансового капитала позволило разработать аналитическую систему финансового капитала в системе бухгалтерского баланса и интегрированной отчетности с позиции оценки морального качества активных и пассивных ресурсов (таблица 10).

Таблица 10 – Аналитическая система показателей финансового капитала в системе бухгалтерского баланса и интегрированной отчетности с позиции морального качества активных и пассивных ресурсов

Индикатор актива	Актив	Вид	Индикатор пассива	Пассив	Вид
РА_ФК1	Ресурс-Актив. Капитал в денежной форме	Кол	РП_ФК1	Ресурс-Источник. Средства акционеров для концентрации производства	Кол
РА_ФК2	Ресурс-Актив. Стоимостные отношения в производстве	Кол	РП_ФК2	Ресурс-Источник. Источники для обеспечения деятельности бизнеса	Кол
РА_ФК3	Ресурс-Актив. Ресурсы для получения дохода	Кач	РП_ФК3	Ресурс-Источник. Средства инвесторов и кредиторов	Кач
РА_ФК4	Ресурс-Актив. Финансовые активы для получения ренты	Кач.	РП_ФК4	Ресурс-Источник. Средства, вложенные на определенный срок	Кач
РА_ФК5	Ресурс-Актив. Присвоение финансовых ресурсов в социально-экономических системах	Кач	РП_ФК5	Ресурс-Источник. Присвоение финансовых ресурсов в социально-экономических системах	Кач
РА_ФК6	Баланс-Актив. Моральная количественная характеристика совокупности активного финансового капитала	Кол	РП_ФК6	Баланс-Пассив. Моральная количественная характеристика совокупности пассивного финансового капитала	Кол
РА_ФК7	Баланс-Актив. Моральная качественная характеристика совокупности активного финансового капитала	Кач	РП_ФК7	Баланс-Пассив. Моральная качественная характеристика совокупности пассивного финансового капитала	Кач

Источник: составлено автором.

Необходимо отметить, что интеллектуальный капитал, представляемый в бухгалтерском балансе в статье «нематериальные активы», в российских корпорациях не имеет четкой определенности, как в зарубежных странах, что подтверждается множеством исследований. Исследования позволили определить показатели интеллектуального капитала в системе бухгалтерского баланса и интегрированной отчетности с позиции морального качества активных и пассивных ресурсов (таблица 11).



Таблица 11 – Аналитическая система показателей интеллектуального капитала в системе бухгалтерского баланса и интегрированной отчетности с позиции морального качества активных и пассивных ресурсов

Индикатор актива	Актив	Вид	Индикатор пассива	Пассив	Вид
РА_ИК1	Ресурс-Актив. Нематериальные активы как собственность организации (патенты, свидетельства на базы данных, программы, товарные знаки)	Кол	РП_ИК1	Ресурс-Пассив. Совокупность результатов интеллектуальной деятельности (патенты, технологии, ноу-хау и прочее), которые имеют стоимость	Кол
РА_ИК2	Ресурс-Актив. Повышение рыночной стоимости корпорации	Кол	РП_ИК2	Ресурс-Пассив. Максимизация прибыли и другие экономические и технические результаты	Кол
РА_ИК3	Ресурс-Актив. Совокупность человеческого, организационного и клиентского капиталов	Кач	РП_ИК3	Ресурс-Пассив. Социально-экономические отношения работодателя с персоналом	Кач
РА_ИК4	Ресурс-Актив. Обеспечение конкурентных преимуществ	Кач	РП_ИК4	Ресурс-Пассив. Реализация интеллектуальной собственности персонала в процессе создания и распределения добавленной стоимости	Кач
РА_ИК5	Ресурс-Актив. Совокупность индивидуальных знаний, умений, навыков, способностей персонала	Кач	РП_ИК5	Ресурс-Пассив. Совокупность индивидуальных знаний, умений, навыков, способностей персонала	Кач
РА_ИК6	Баланс-Актив. Моральная количественная характеристика совокупности активного интеллектуального капитала	Кол	РП_ИК6	Баланс-Актив. Моральная количественная характеристика совокупности пассивного интеллектуального капитала	Кол

Индикатор актива	Актив	Вид	Индикатор пассива	Пассив	Вид
РА_ИК7	Баланс-Актив. Моральная качественная характеристика совокупности активного интеллектуального капитала	Кач	РП_ИК7	Баланс-Актив. Моральная качественная характеристика совокупности пассивного интеллектуального капитала	Кач

Источник: составлено автором.

Однако существенным становится выявление особенностей, на которые необходимо обратить внимание в процессе оценки эффективности использования финансового и интеллектуального капитала на основе данных бухгалтерской и интегрированной отчетности. На основании предлагаемых шаблонов рабочих документов, проводятся корректировки показателей бухгалтерского баланса по состоянию финансового и интеллектуального капиталов. В методических рекомендациях предлагается применять шаблоны рабочих документов учетно-аналитического ресурса, а именно: 1) анализа системы качественных и количественных показателей движения активного и пассивного финансового/интеллектуального капитала; 2) шкалирования системы количественных аналитических показателей движения активного и пассивного финансового/интеллектуального капитала для пояснения в интегрированной отчетности; 3) корректировки показателей бухгалтерского баланса по показателям движения активного и пассивного финансового/интеллектуального капитала корпорации; 4) установленная разница в финансовом/интеллектуальном капитале между активом и пассивом позволит выявить уровень морального износа капитала и эффективности его использования.

### **III. ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В результате проведенного исследования решена актуальная научная задача совершенствования теоретико-методических положений современной концепции капитала в бухгалтерском учете с позиции эволюционного подхода.

Предложенные практические рекомендации в диссертационном исследовании позволяют предоставлять достаточную и достоверную информацию для поставщиков капитала о внутренних возможностях и угрозах, построенных на противоречиях и отраженных в учете экономического субъекта.

#### **IV. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

##### **Публикации в рецензируемых научных изданиях**

1. Энус, Ш. Эволюция концепции капитала в истории экономической и бухгалтерской мысли / Л. А. Чайковская, Ш. Энус // Научно-практический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2018. – Т. 2. – № 12. – С. 3–8. – 0,75 печ. л. (авт. – 0,38 печ. л.).

2. Энус, Ш. Концепция поддержания капитала и определения прибыли в международной практике / Ш. Энус // Аудит и финансовый анализ. – 2018. – № 3. – С. 95–99. – 0,58 печ. л.

3. Энус, Ш. М. Концепция учета и отчетности движения капитала в социально-экономическом развитии: институциональный подход / Ш. М. Энус // Аудит и финансовый анализ. – 2020. – № 1. – С. 34–37. – 0,47 печ. л.

4. Энус, Ш. М. Онтология финансового и интеллектуального капитала в интегрированной и бухгалтерской отчетности с позиции теории учета / Ш. М. Энус // Аудит и финансовый анализ. – 2020. – № 2. – С. 23–27. – 0,58 печ. л.

5. Энус, Ш. Направления совершенствования механизма формирования учетно-методической информации в корпоративной отчетности о финансовом и интеллектуальном капитале / Л. А. Чайковская, Ш. Энус // Научно-практический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2021. – Т. 4. – № 4. – С. 169–174. – 0,75 печ. л. (авт. – 0,38 печ. л.).

##### **Монографии**

6. Энус, Ш. Проблемы обеспечения управления бухгалтерской информацией: Коллективная монография / Ш. Энус, Т. М. Мезенцева, В. Л. Назарова, Л. А. Чайковская, В. А. Ситникова и другие; под ред. д.э.н., проф. Т. М. Мезенцевой и д. э. н., проф. В. Л. Назаровой; Финансовый университет (Москва) и Алматинская академия экономики и статистики (Респ. Казахстан). – Алматы, 2019. – С. 6–9. – 15,81 печ. л. (авт. – 0,12 печ. л.)

##### **Статьи, опубликованные в других научных изданиях и журналах**

7. Энус, Ш. Сравнение моделей экономической оценки величины собственного капитала компании / Ш. Энус // Учет, анализ и аудит: новые задачи в обеспечении безопасности и ответственность перед бизнесом. Ч. 1: межвузовский сб. науч. тр. и результатов совместных науч.-исслед. проектов. – М. : РУСАЙНС, 2020. – С. 479–485. – 0,44 печ. л.

8. Энус, Ш. Генезис современных концепций капитала в соответствии с международным советом по интегрированной отчетности (МСИО) / Ш. Энус // Научные подходы к формированию и трансформации стратегического развития малого бизнеса в системе цифровой экономики и рисков дрейфа: сб. ст. по итогам Всероссийской конф. и Всероссийского конкурса исслед. работ преподавателей, студентов, аспирантов и

докторантов (с 3 апр. по 15 сент. 2019 г. Волгоград). – Уфа : АЭТЕРНА, 2019. – С. 231–234. – 0,47 печ. л.

9. Энус, Ш. Анализ современных концепций капитала в соответствии с международным советом по интегрированной отчетности (МСИО) / Л. А. Чайковская, Ш. Энус // Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики. Ч. 1: межвузовский сб. науч. тр. и результатов совместных науч.-исслед. проектов. – М. : РУСАЙНС, 2019. – С. 415–421. – 0,44 печ. л. (авт. – 0,22 печ. л.).

10. Энус, Ш. Вопросы бухгалтерского учета криптовалюты в соответствии с американскими стандартами / Л. А. Чайковская, Ш. Энус // Образование, наука и бизнес – индикаторы развития цифровой экономики: сб. науч. тр. по материалам Междунар. науч.-практ. конф. молодых ученых РЭУ им. Г. В. Плеханова. – М. : АУДИТОР, 2018. – С. 29–33. – 0,58 печ. л. (авт. – 0,29 печ. л.).

11. Энус, Ш. М. Интеллектуальный капитал компании: сущность, структура и вопросы учета / Ш. М. Энус // Финансы, налоги и учет в странах дальнего и ближнего зарубежья: инновационные решения: сб. науч. тр. по материалам Междунар. науч.-практ. конф. РЭУ им. Г. В. Плеханова, г. Москва (Россия) / МОУ ВО «Российско-Таджикский (Славянский) Университет, г. Душанбе (Таджикистан). – Белгород : Агентство перспективных научных исследований, 2017. – С. 143–146. – 0,23 печ. л.