

ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПРЕДМЕТА В ТЕОРИИ, МЕТОДОЛОГИИ, ПРАКТИКЕ УЧЕТНЫХ НАУК

© 2019 Петров Александр Михайлович

доктор экономических наук, профессор Департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва
E-mail: palmi@inbox.ru

Сдерживающим для развития коммерческих организаций фактором стала сама структура бухгалтерского учета и это является экономически неоправданным. Возникли серьезные сущностные и терминологические проблемы, связанные с новыми качественными характеристиками понятий: активы, пассивы, капитал, резервы, доходы, расходы (новые свойства, тенденции, закономерности). В статье рассмотрены исторические этапы развития бухгалтерского учета, приведшие к этим проблемам и пути их преодоления.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, отчетность, предмет бухгалтерского учета, автоматизация

Развитие экономических отношений в обществе откладывает отпечаток на теоретические основы учетных дисциплин, изменяя их в духе современного общества.

Восприятие информации, отраженной в бухгалтерской отчетности, очень индивидуально. «Бухгалтерский учет,— писал Соколов,— представлен, прежде всего, в виде процедуры регистрации фактов хозяйственной жизни, но процедура не раскрывает содержания этих фактов. Представленные в процедуре факты можно читать, но понимать с помощью бухгалтерского учета, привлекая его аппарат нельзя. Анализ фактов привносится в учет, а не вытекает из него. Поскольку каждый пользователь учетных данных видит в них то, что его прежде всего интересует, то почти любая учетная процедура может быть интерпретирована по-разному» [8, 47]. В связи с неопределенностью интерпретации данных отчетности можно сделать вывод, что бухгалтерский учет построен таким образом, что не дает четкого понимания финансово-хозяйственных процессов и только призван регистрировать факты финансово-хозяйственной деятельности. Таким образом, понимание бухгалтерской отчетности весьма субъективное и от этого могут возникать различные точки зрения по поводу одной и той же отчетности, что внесет дополнительные сомнения при принятии управленческих решений. Здесь главной задачей теоретиков учетных дисциплин — разработать такую систему учета, чтобы информация, представленная в отчетности, была более объ-

ективной. Объективность информации повысит ответственность бухгалтера за ведение бухгалтерского учета перед собственниками, так как учет должен отражать реальное положение дел. В настоящее время ответственность бухгалтера явно прослеживается только в сфере начисленных и уплаченных налогов. То есть налоговая система диктует правила учета таким образом, чтобы сформировалась достоверная информация о начисленных налогах. Можно предположить, что налоговая система предусматривает наибольшую прибыльность по периодам (например, за счет наличия расходов будущих периодов, нормируемых расходов, начисления выручки до ее фактического получения), что искажает реальную картину учета. То есть теория бухгалтерского учета должна не только повысить объективность учетных процедур, но и изменить подходы к налогообложению, что само по себе можно выделить в отдельную огромную теоретическую проблему.

Суть бухгалтерского учета не должна сводиться к регистрации фактов хозяйственной деятельности, учет должен быть направлен на четкое понимание собственником деятельности своей организации. В России во время становления бухгалтерского учета таким собственником было советское правительство. Поэтому учет построен таким образом, чтобы можно было анализировать формирование и прогнозирование бюджетных средств. Для организаций, входящих в советскую систему, финансовые показатели были важны только с точки зрения поставленно-

го перед ними плана [3, 25]. В настоящее время планирование финансовой деятельности осуществляется внутри каждой организации, а бухгалтерский учет не дает четкого представления о реальном положении дел компании в результате того, что бухгалтерский учет большинства организаций ведется по начислению. Поэтому возникают дополнительные затраты на ведение управленческого учета. Однако этот управленческий учет ведут те же бухгалтера, которые мыслят только категориями традиционной системы бухгалтерского учета. Все это свидетельствует о том, что необходимо менять сознание бухгалтерского сообщества и приспособлять теоретическую базу к современным условиям.

Рассмотренные проблемы должны быть решены на уровне корректировки теории бухгалтерского учета. Эволюция бухгалтерского учета происходит при смене экономических эпох. Кроме того, экономика в различных странах складывается различными способами, в результате чего мы имеем множество школ теории бухгалтерского учета и различные налоговые системы.

Рассмотрим, как происходила эволюция теории бухгалтерского учета в России. Возникновение бухгалтерского учета как науки в России можно отнести к 1988 году, когда вышли в свет первые журналы «Счетовод» и «Счетоводство». При этом теория учета этих двух журналов конкурировала друг с другом — в одном из них за основу была взята американская модель двойного учета, другой из них за основу взял русскую систему тройной бухгалтерии. В результате в конкурентной борьбе на первое место вышел журнал «Счетоводство», который был направлен на пропаганду западной системы учета. Это произошло, в основном, потому что статьи в этом журнале писали известные в то время учетные в области экономики, такие как Э.Э. Фельдгаузен (он предложил основу метода стандарт-кост и назвал эту систему «Нормальной отчетностью»), Л.И. Гомберг (разрабатывал теорию бухгалтерского учета, выделил в ней несколько разделов учета — оценка, инвентари, бюджет, бухгалтерия, отчетность, контроль), Н.У. Попов (предложил использовать алгебраические методы для объяснения двойной записи учета), Е.Е. Сиверс (определил, что в основе бухгалтерского учета лежит хозяйственная операция мены, которая и предполагает двойную запись, а так же он объяснил амортизацию как возобновление основных

фондов и предложил вести журнал регистрации хозяйственных операций сплошным методом) [7, 38].

После революции 1917 года произошло разрушение бухгалтерского учета ввиду бесконтрольности, так как единственным собственником стало государство и системы контроля за использованием имущества значительно снизились. В эпоху нэпа вновь теоретики бухгалтерского учета взялись за разработку новых методов учета и определения предмета учета. Например, Н.С. Помазков предложил учение об абсолютном балансе, то есть исходя из общего баланса выделялись счета по активам и источникам их финансирования. В противоположность ему Н.А. Блатов утверждал, что первичным является счет, на основании которых и формируется баланс, но основной акцент в его теории ставился не на учитываемые ценности, а на потоках обмена ценностями. Для этого он модель всех возможных обменов ценностями, изложив их в двойной записи.

Так же можно выделить ученого И.Р. Николаева, который утверждал утопичность идеи точного баланса и предлагал представлять в отчетность только ту информацию, которую можно было бы использовать в процессе принятия управленческих решений. Основной мыслью его теории было то, что момент реализации может быть признан только при получении денег. Наиболее влиятельными учеными в области бухгалтерского учета стали А.П. Рудановский и А.М. Галаган. А.П. Рудановский значительно расширил план счетов, введя такие категории как «фонд» вместо «капитал», обосновал счет «Реализация», установил подчиненность бухгалтера главному бухгалтеру, ввел понятие «накопительная ведомость», где группируются бухгалтерские записи одного типа.

Во времена социализма так же была эволюция бухгалтерского учета:

- ввели понятие «основное средство», а также стоимостные критерии для их отделения от вида «малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»;
- «износ» и «амортизация» были признаны параллельными процессами в учете, под которыми понимались различные процедуры — потеря собственности и восстановление фондов;
- капиталовложения стали учитывать отдельно от основной деятельности;
- введено понятие «отвлеченные средства»,

осуществляемые за счет прибыли организации;

- дано понятие «реформация» — что означало распределение прибыли после ее утверждения;

- введено понятие лимитов материальных ценностей для производства;

- введено понятие «устойчивые пассивы», к которым относилась кредиторская задолженность и приравнивалась к собственным источникам ввиду ее постоянства;

- введена журнально-ордерная система учета.

Так же был внесен большой вклад в теорию формирования себестоимости готовой продукции, работ и услуг.

После распада СССР существенно изменились методы бухгалтерского учета, а теория оставалась неизменной. Основное влияние на теорию российского бухгалтерского учета оказывают западные теории.

Но нельзя полностью полагаться на западные разработки, так как российская экономика имеет свою специфику.

Цель бухгалтерского учета должна быть в составление такой отчетности, которая была бы нести индивидуальность организации, при этом прочтение ее должно быть однозначным.

Необходимо обратить так же внимание на субъектов формирования отчетности, к которым можно отнести не только бухгалтера как исполнителя. Но и менеджерский состав, как главную заинтересованную сторону в достоверности информации. Кроме того, восприятие информации отчетности этими лицами должно быть одинаковым и не столько зависеть от профессионального суждения, то есть должна быть достигнута объективность информации в отчетности и учете (например, при определении несущественности фактов, они не будут раскрыты в отчетности).

Для достижения объективности отчетности необходимо разработать методологию ее составления, скорректировав ее в следующих направлениях [4, 51]:

- бухгалтерская отчетность должна представлять собой целостность, которая имеет внутреннюю структуру. То есть отчетность каждой организации должна быть индивидуальна и отражать внутреннее положение финансово-хозяйственной деятельности организации;

- отчетность должна содержать и показатели, которые будут характеризовать отношение внутренней среды организации к внешней среде, то есть к экономическому состоянию в целом, что даст оценку организации по отношению к прочим участникам делового обращения;

- бухгалтерская отчетность должна оперативно удовлетворять требования управленцев по информированию о внутреннем экономическом состоянии в организации, в связи с чем будет достигнута оперативность отчетности.

В ходе рассмотрения проблем определения предмета и методологии учетных наук можно сделать следующие выводы:

- учетная наука требует тщательной разработки предмета и методологии в связи с изменением экономической обстановки;

- в процессе формирования нового подхода в науке необходимо помнить об интеграционных процессах в мире, следовательно, необходимо максимально сближать научные школы и выработать единый подход к учетным наукам;

- глобализация учетной науки требует тщательного подхода не только на уровне отдельных авторов, но и на уровне государственном и межгосударственном;

- эволюция учетных наук должна происходить одновременно с эволюцией экономической и политической обстановки не только в отдельной стране, но и в целом в мире.

Библиографический список

1. *Поленова С.П.* Влияние глобализации информации на процесс стандартизации бухгалтерского учета и отчетности// «Международный бухгалтерский учет», N7, июль 2008 г.
2. *Рожнова О.В.* Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат.— М.: Издательство «Экзамен», 2003.
3. *Санникова И.Н.* Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета?// «Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях», N8, апрель 2008 г.
4. *Санникова И.Н.* Комплексное реформирование отечественного учета. М.: Финансы и кредит, 2005. 240 с.
5. *Пятов М.Л. А.П. Рудановский:* «научное обоснование счетной деятельности»//»БУХ.1С», N11, ноябрь 2010 г.
6. *Палий В.Ф.* О методе бухгалтерского учета//»Бухгалтерский учет», N7, апрель 2006 г.

7. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Русская учетная мысль XX века: наши достижения// «Бухгалтерский учет», N16, август 2004 г.
8. Я.В. Соколов. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни — М.: Магистр, 2010.
9. Suleymanov M.M., Magomedov R.M., Savina S.V., Fomicheva T.L. Basic models of tax federalism in global practice: Specific characteristics and structural and functional organization. Academy of Accounting and financial studies journal. — 2018. — Vol. 22. — Issue 3. — С. 1–9.
10. Marina V. Kosolapova, Nataliya K. Muravitskaya, Mihail N. Tolmachev, Lyubov A. Melnikova, Alexander M. Petrov Technology for solving the problems related to the implementation of the concept of preserving capital in accounting and statistics / International Journal of Recent Technology and Engineering. Volume-8 Issue-3, July 2019, p. 789–792
11. A.M. Petrov, N.P. Kiseleva, Z.A. Kevorkova, L.A. Melnikova, I.G. Yshanov Present development practices for tax, financial and statistical reporting in the Russian Federation / International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering(TM). Volume-8 Issue-12, October 2019
12. A.M. Petrov, Y.E. Putihin, M.V. Poluleh, I.O. Yurasova, V.N. Erohina. Accountant Modeling Technology and Statistics in the Context of the New Educational Concept / International Journal of Innovative Technology and Exploring Engineering(TM). Volume-8 Issue-12, October 2019.