

Счетоведение и счетоводство: концептуальные проблемы современности

Accounting Science and Bookkeeping: Conceptual Problems of the Present

УДК 336.225.673

DOI: 10.12737/1998-0701-2022-8-9-10-15

Н.А. Миславская, д-р экон. наук, профессор
Департамента аудита и корпоративной отчетности
Финансового университета при Правительстве
Российской Федерации (Финуниверситета)

N.A. Mislavskaya, Doctor of the Economic Sciences,
Associate Professor, Professor of the Department of Audit
and Corporate Reporting of the Financial University under
the Government of the Russian Federation (Financial
University)

e-mail: finac-natalya@mail.ru**e-mail:** finac-natalya@mail.ru

Аннотация. В статье посредством исторического анализа развития национальной учетной системы исследуется современное состояние бухгалтерской науки и практики. Внимание акцентируется на сути терминологического смысла счетоводства и счетоведения, приводятся различные точки зрения на существование принципиальных различий между бухгалтерской наукой и практикой. Рассматривая бухгалтерский учет с позиции философии науки, автор выявляет нарушения в соблюдении методологических принципов формирования теории и осуществления практической деятельности в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности, принципы реалистического мышления, эмпирико-теоретический уровень мышления, теоретический уровень научного мышления.

Abstract. The article, through the historical analysis of the development of the national accounting system, explores the current state of accounting science and practice. Attention is focused on the essence of the terminological meaning of accounting and bookkeeping, various points of view on the existence of fundamental differences between accounting science and practice are given. Considering accounting from the standpoint of the philosophy of science, the author reveals violations in the observance of the methodological principles of the formation of the theory and the implementation of practical activities in accounting.

Keywords: international financial reporting standards, principles of realistic thinking, empirical and theoretical level of thinking, theoretical level of scientific thinking.

Развитие теории и практики бухгалтерского учета на протяжении последних ста пятидесяти лет характеризуется полемикой относительно его непосредственной природы. Причем речь идет не только о соотношении теоретической и практической составляющих предмета, дискуссия переходит в плоскость принципиальной допустимости научного подхода в учетной области экономического знания.

Впервые проблема науки и практики в бухгалтерии была поставлена в 1882 г. российским ученым, экономистом, руководителем школы петербургских бухгалтеров, Евстафием Евстафьевичем Сиверсом, который ввел терминологическое различие между счетоводством (практическая деятельность) и счетоведением (научная деятельность).

Позднее, в 1928 г., профессор Николай Александрович Блатов, представитель советской

школы бухгалтерской науки, напишет: «Как и во всякой науке прикладного характера, в бухгалтерии различают часть теоретическую и часть практическую: первая носит название счетоведения, вторая — счетоводства; понятие же «бухгалтерия» охватывает собою и то и другое: и счетоведение и счетоводство» [1, с. 18].

Оппонирование подобной точки зрения привело к тому, что с 1929 по 1953 г., в период развития социалистической общественно-экономической формации нашего общества, научное сообщество считало бухгалтерский учет скорее утилитарным занятием: «параллельное существование двух дисциплин — счетоведения (как теории бухгалтерского учета) и счетоводства (практического применения принципов счетоведения) — признано нецелесообразным, более того — нежелательным» [9, с. 305]. Бухгалтерский учет стал рассматри-



ваться как единая научно-практическая дисциплина. Знаменитый российский ученый-экономист Ярослав Вячеславович Соколов охарактеризовал данный период как период упадка и деградации соответствующего научного знания: «Все лучшее, что веками накапливала человечества мысль, уничтожалось. Взрывали храмы, жгли книги, травили ученых. Беда не миновала и бухгалтерию» [9, с. 303].

Справедливости ради отметим, что отсутствие научной составляющей в учете было негласным, но подобная убежденность сохранялась до окончания существования Советского Союза. И только в девяностые годы прошлого столетия, благодаря научной деятельности Я.В. Соколова, справедливость была восстановлена. Ученый отмечал, что «счетоведение порождает и развивает учетную мысль, а счетоводство, воплощая ее, создает учетное действие: первое — причина, второе — следствие» [7, с. 11], и нам, его коллегам и соратникам казалось, что точка в данном вопросе поставлена окончательно.

Однако последние два десятилетия развития системы национального бухгалтерского учета возвращают нас к 1929 г. и вполне справедливо могут быть определены как «инволюционный этап». Парадигма учетного знания была изменена в конце девяностых годов прошлого века, в безапелляционном порядке научное сообщество канонизировало принципы англо-американской бухгалтерской школы. Мы на протяжении нескольких десятилетий реформируем российские учетные традиции, целиком и полностью копируя установки Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), не принимая во внимание мнение российских ученых-оппонентов. В результате экономическое сообщество уже уверовало в псевдонаучность бухгалтерского учета. Старания западных коллег не прошли даром — российских ученых, способных противостоять внедрению чужеродных российским профессиональным традициям концепций и принципов, почти не осталось, и в научной литературе мы повсеместно сталкиваемся со следующим утверждением: «С нашей точки зрения, указанное терминологическое деление бухгалтерского учета на счетоведение (науку) и счетоводство (практику) является попыткой придать научный статус такой

сугубо практической дисциплине, как бухгалтерский учет» [5, с. 152].

Сложившаяся ситуация может иметь далеко идущие, отрицательные для нашей экономики последствия потому, что принципы национального учета (а их разработка и обоснование относится именно к научной деятельности) должны, в первую очередь, отражать наши национальные интересы. Подобная убежденность основывается на многовековом профессиональном менталитете, который характерен для нашего общества. Традиционно, еще с 862 г., который считается годом основания Русского государства, первый и главный принцип нашей бухгалтерии ставил во главу угла государственные интересы: «государство является собственником всего или почти всего имущества, находящегося в стране» [8, с. 215].

Интерес вызывает тот факт, что данный принцип, несмотря на его отдаленность во времени, нам хорошо знаком, так как, по сути, является социалистическим. Но в девятом веке о социализме никто не слышал, все государственное хозяйство находилось в частной собственности князей, а затем в царской частной собственности. Исторический анализ позволяет нам сделать принципиально важный вывод — частная собственность не является аргументом в приоритете информационных интересов собственников над информационными интересами государства! Именно это положение является основополагающим фактором экономической устойчивости нашего государства на протяжении всей истории его существования, и именно его мы в эпоху новейшей истории современного капитализма нарушили в бухгалтерском учете, отдавая предпочтение запросам инвесторов и кредиторов. Важно, что причина произошедшего — игнорирование научной деятельности в области бухгалтерского учета и, следовательно, мнения соответствующих ученых.

Как ни странно, упомянутое игнорирование также было вызвано одним из принципов русского бухгалтерского учета, но последний появился гораздо позже, в XVIII в. Данный исторический период развития нашего государства характеризуется прозападными реформами Петра I. В период его правления на русский бухгалтерский учет оказывали влияние французская, голландская, а затем немецкая учет-

ные школы, и к нашим исконным принципам учета добавился еще один: «русский характер всегда готов к заимствованию чужих идей» [8, с. 218]. Именно в этом состоят глубинные причины современного положения нашего учетного знания.

Но главный вопрос, на который большинство наших коллег не в состоянии дать ответ, заключается в непонимании произошедших нарушений в методологии научного знания и соответствующей практической деятельности. Поясним сказанное.

Наука представляет собой процесс целенаправленной мыслительной деятельности с присутствием специфических объекта и предмета исследования, методов исследования, результатов в виде фактов, гипотез, законов, теорий. Этот мыслительный процесс может осуществляться на двух уровнях — на эмпирико-теоретическом и на теоретическом.

Первый, эмпирико-теоретический уровень, характеризуется тем, что объект исследований детерминирован той информацией, которая была получена в ходе практической деятельности, в результате научного эксперимента. Предметом эмпирико-теоретического исследования, как правило, являются статистические данные и конкретные факты. Здесь в качестве первостепенной функции выступает формирование предмета исследования (в нашем случае совокупности методик организации и ведения бухгалтерского учета).

В качестве индикаторов правильности, верности осуществления подобной деятельности выступают следующие требования:

- в основе фактов, положенных в научное знание, должны быть только достоверные, подтвержденные данные: «Научный факт — это только те события, явления, свойства, связи, отношения, которые зафиксированы» [2, с. 19];
- статистические данные должны быть правдивыми, полученными на основе наблюдения, измерения, эксперимента;
- гипотезы, теории, классификации и законы генерируются на основе научных фактов.

Рассматривая эмпирико-теоретический уровень научного мышления в разрезе бухгалтерской науки, отметим в качестве соответствующих фактов следующие обстоятельства: внедрение МСФО в российскую учетную систему осуществлялось в надежде на приток

иностранного капитала в страну, но на протяжении ряда десятилетий мы наблюдаем противоположный результат в виде оттока финансовых ресурсов за рубеж; статистические данные, которые бы свидетельствовали о существенном росте прибыли, о развитии наукоемких и высокотехнологичных производств (а система бухгалтерского учета должна способствовать принятию оптимальных, эффективных экономических решений) отсутствуют; развития финансовых рынков в стране не происходит, как не наблюдается и массового участия российских организаций в международных финансовых торгах. Отмеченное характеризуется во времени не одним годом или десятилетием, эти стагнационные процессы имеют затяжной характер. Следовательно, одной из первопричин происходящего является то обстоятельство, что бухгалтерский учет не является эффективной информационной системой и нуждается в изменении методологических подходов.

Бухгалтерское знание может развиваться иным путем, посредством применения теоретического уровня научного мышления. Для последнего характерным является непосредственное преобразование явлений и процессов в практическую деятельность. «Преобразование предмета в процессе деятельности раскрывает его скрытые существенные признаки. Знание об этих признаках при материальном преобразовании включается в индивидуальную и общественную практику» [2, с. 19].

Здесь, в ходе мысленного преобразования предмета исследования, возникает насущная необходимость применения системного подхода и общенаучных методологических принципов. Также неотъемлемым компонентом теоретического мышления является идеализация и мысленный эксперимент. Идеализация, по сути, представляет собой процесс мысленного конструирования, основанный на результатах деятельности общества. В ходе осуществления мысленного эксперимента объект исследований подвергается преобразовательной процедуре и выступает в качестве идеализированного предмета, т.е. является результатом абстракции. Однако, для того, чтобы идеализация и мысленный эксперимент имели место, необходим некий механизм «переноса зафиксированных в объекте результа-



тов общественной практической деятельности» [2, с. 19]. В качестве подобного механизма должны выступать эмпирические знания и результаты предшествующего развития теории (в нашем случае — теории или теорий бухгалтерского учета).

Таким образом, алгоритм осуществления теоретического мышления имеет следующий вид:

- процесс идеализации и постановки мысленного эксперимента на основе ранее накопленного эмпирико-теоретического опыта;
- развитие новой теории посредством формирования соответствующего понятийного аппарата, гипотез, законов;
- верификация, логическая проверка обоснованности предложенных теоретических положений;
- экстраполяция теоретического знания в определенной области практической деятельности общества.

Конструктивный анализ описанного механизма осуществления научного мышления в разрезе бухгалтерского учета также приводит к выводу о несостоятельности некоторых положений. Рассматривая системность как основополагающую составляющую научного метода, необходимо заметить, что в концептуальных основах МСФО открыто заявляется о приоритете учетных методик над соответствующей методологией, т.е. о первостепенности значения положений отдельных стандартов над принципами, изначально определяющими позицию отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических операций и событий.

Процессы идеализации и мысленного эксперимента должны основываться на знаниях, которое положительно зарекомендовало себя ранее, и против этого положения мы не имеем контраргументов. Однако вопросы вызывают отрицательные результаты практического применения данных подходов в отношении МСФО. Напомним, что до их внедрения в национальную учетную практику у российских руководителей и бухгалтеров не возникало сомнений в достоверности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, а сегодня данная проблема актуальна как никогда, и путей ее реального решения пока нет. Следовательно, наиважнейший пункт алгоритма осуществления теоретического уровня мыш-

ления — «верификация, логическая проверка обоснованности предложенных теоретических положений» нарушается, а предложенная концепция ведения бухгалтерского учета и формирования данных бухгалтерской (финансовой) отчетности не соответствует требованиям общества. Также до сих пор в кругах экономистов и финансовых работников, не имеющих непосредственного отношения к организации и ведению бухгалтерского учета, наблюдается неверная трактовка понятия «достоверность», под которой в традициях нашего национального профессионального менталитета мы понимаем точность отображения экономических событий и явлений, а не соответствие требованиям учетных стандартов.

Вышеотмеченное ярко демонстрирует деградацию научной составляющей бухгалтерского знания, т.е. счетоведения и, несмотря на смену общественно-экономической формации, мы оказываемся в ситуации 1929 г., а именно — относим бухгалтерский учет к прикладным, ненаучным дисциплинам.

Логично будет проанализировать современное состояние национального счетоводства, которое с точки зрения психологов осуществляется посредством практического мышления. «Практическое мышление не является особым самостоятельным познавательным процессом. Вместе с тем подчиняясь большинству закономерностей, свойственных мышлению в целом как общему психологическому процессу, оно приобретает ряд специфических черт, обусловленных особенностями практической деятельности» [4, с. 156].

Счетоведение — это практическая деятельность, направленная на формирование информационного фундамента экономики определенной страны. Практическая умственная деятельность имеет своей направленностью, посредством специфических методов, приемов и инструментов научного знания, преобразование реальной, не виртуальной, не воображаемой действительности и, следовательно, является тождественной реалистическому мышлению. Последнее опирается на три основных принципа, первым из которых является одноименный «принцип реальности». Его суть заключается в том, что индивиды (в нашем случае — работники бухгалтерской службы) осуществляют свою трудовую актив-

ность, основываясь исключительно на фактах реальной действительности, не привнося собственные субъективные суждения и представления в практическую деятельность. «Принцип реальности указывает на то, что в своем мышлении индивид руководствуется исключительно объективными ценностями и по возможности стремится свести к минимуму влияние субъективных факторов, т.е. своих желаний, предпочтений, ожиданий» [3, с. 535]. Известно, что МСФО культивируют гипотетическую оценку активов и обязательств организации, применение математических расчетных оценок, субъективную оценку экономических событий руководством организации, т.е. в основу данных стандартов положены принципы, противоречащие вышерассмотренному принципу реальности.

Вторым принципом реалистического мышления является «принцип каузальности», т.е. причинности, смысл которого в том, что всякое практическое действие имеет свои естественные причины. Проецирование этого принципа на интересующий нас предмет — счетоведение — также приводит к неутешительным выводам. Например, неудовлетворительные результаты хозяйственной деятельности, или длительная стагнация экономики в стране, должны поставить вопрос о неэффективности, некорректности данных, предоставляемых системой национального бухгалтерского учета. Следующим шагом неизбежно должны последовать соответствующие реформы, касающиеся организации учета, используемых методик и методологии в целом. Однако, в реалиях нашей страны ничего подобного пока не происходит.

Третий принцип реалистического мышления — принцип достоверности — утверждает следующее: «... ни одно положение не может быть принято во внимание, пока оно не будет доказано практическими действиями, а в некоторых случаях — и точностью прогнозов. Все, что не проходит горнило такой проверки, не может быть признано истинным» [3, с 535].

Внедрение в практическую деятельность концепций англо-американской школы не привело к положительным результатам в виде притока иностранных инвестиций в страну, бухгалтерская (финансовая) отчетность вообще не отражает реальную картину экономического положения организаций, она имеет прогностный характер, т.е. проверка на истинность данных (даже несмотря на положительное аудиторское заключение), принципиально становится невозможной...

Сказанное свидетельствует о том, что основополагающие принципы практического мышления, практической деятельности, явно нарушены в современном счетоведении. Однако, парадокс ситуации с бухгалтерской наукой и практикой заключается не просто в самом факте существования проблем, а в том, каким образом это произошло.

Обращаем внимание уважаемых коллег на то, что с точки зрения философии науки, идеализация, мысленный эксперимент, абстрагирование — инструменты мыслительной деятельности, относящиеся к области научной деятельности. Очевидно, что инструменты научного познания были внедрены в область практической деятельности бухгалтерского учета. Их эмпирико-теоретический авторитет был настолько велик, что против подобного «вмешательства» никто из представителей научного сообщества не смог возразить, а практики — либо не высказывали своего мнения, потому что это не является их прерогативой, либо вообще не понимали сути происходящего.

К нашему всеобщему удивлению, интрига состоит не в том, что современное бухгалтерское знание (счетоведение) скомпрометировало себя, а в том, что современная практическая составляющая бухгалтерского учета (счетоводства) в не меньшей, а, может быть, в большей степени дискредитирована, решать эти наисложнейшие проблемы предстоит обязательно, и если ни нам, то нашим профессиональным последователям точно.

Литература

1. Блатов Н.А. Основы общей бухгалтерии в связи с торговым, промышленным и сметным счетоводством. — Л., 1928. — 536 с.



2. Бор М.З. Основы экономических исследований. Логика, методология, организация, методика. — М.: Издательство «ДИС», 1998. — 144 с.
3. Жмуров В.А. Клиническая психиатрия. — Элиста: Издательство «Джангар», 2010. — 1272 с.
4. Карпов А.В., Башаева Т.В., Конева Е.В., Маркова Е.В., Мышкин И.Ю., Орел В.Е., Разумовская О.Л., Скитяева И.М., Субботина Л.Ю., Черемошкина Л.В. Психология труда: Учебник для бакалавров. — М., 2014. — 351 с.
5. Колчугин С.В. Бухгалтерский учет как счетоводство и счетоведение // Сибирская финансовая школа. — 2016. — № 5 (118).
6. Сиверс Е.Е. Счетоводство и счетоведение. — СПб., 1892. — 69 с.
7. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2005. — 496 с.
8. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. — М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
9. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1991. — 400 с.

МРОТ НА 2023 ГОД МОГУТ УВЕЛИЧИТЬ ДО 16 242 РУБЛЕЙ, А ПРОЖИТОЧНЫЙ МИНИМУМ – ДО 14 375 РУБЛЕЙ

Прожиточный минимум на 2023 год предлагается увеличить до 14 375 рублей на душу населения, а минимальный размер оплаты труда — до 16 242 рублей. Соответствующие проекты законов были поддержаны на заседании правительства в четверг и будут внесены в Госдуму в составе бюджетного пакета, пишет Минтруд.

«С 1 июня прожиточный минимум, МРОТ, страховые и социальные пенсии по поручению Президента были проиндексированы на 10%. С 1 января предлагается повысить прожиточный минимум еще на 3,3%, а минимальный размер оплаты труда — на 6,3%. Таким образом совокупные темпы роста базовых социальных гарантий будут выше прогнозируемой инфляции в 12,4%. Общий годовой рост прожиточного минимума составит 13,6%, а минимального размера оплаты труда — 16,9%», — сообщил министр труда и социальной защиты РФ Антон Котяков.

По состоянию на 1 января 2022 года размер прожиточного минимума на душу населения составлял 12 654 рубля, для трудоспособного населения — 13 793 рубля, для пенсионеров — 10 882 рубля, для детей — 12 274 рубля. 1 июня 2022 года размер прожиточного минимума был увеличен на 10%.

С 1 января 2023 года прожиточный минимум на душу населения составит 14 375 рублей, для трудоспо-

собного населения составит 15 669 рублей, для пенсионеров — 12 363 руб., для детей — 13 944 руб.

Годовой рост прожиточного минимума на душу населения составит 1721 рубль, для трудоспособного населения — 1876 руб., для пенсионеров — 1481 рубль, для детей — 1670 рублей.

Размер прожиточного минимума используется при оценке нуждаемости. Кроме того, от прожиточного минимума зависят размеры социальных выплат. С повышением этой величины увеличиваются размеры выплат для нуждающихся семей с детьми, социального контракта по ряду направлений, а также федеральной и региональной социальных доплат к пенсиям. Повышение прожиточного минимума позволит увеличить ежемесячные выплаты для 15 млн граждан — семей с детьми, пенсионеров, беременных женщин.

1 января 2022 года МРОТ составлял 13 890 рублей. С 1 июня он был проиндексирован на 10%. После индексации с 1 января 2023 года дополнительно на 6,3% его размер составит 16 242 рубля. Годовой прирост — 2352 рубля.

Источник: Audit-it.ru

<https://www.audit-it.ru/news/finance/1066715.html>