

О перспективных целях, задачах и обязанностях работников бухгалтерских служб

On the Long-Term Goals, Tasks and Responsibilities of Employees of Accounting Services

УДК 657.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2022-8-10-41-45

Н.А. Миславская, д-р экон. наук, профессор
Департамента аудита и корпоративной отчетности,
Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации (Финуниверситет)

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

Аннотация. В статье анализируются трудовые обязанности практикующих работников бухгалтерских служб. Дана критическая оценка законодательно закрепленной возможности генерирования экономических стандартов организаций, эта функция отнесена к научному виду деятельности. Переосмыслена цель трудовой активности российских бухгалтеров, предложено сфокусировать внимание на точности отражения фактов экономической действительности вместо формирования прогнозных оценочных значений Международных стандартов финансовой отчетности. Обоснована необходимость изменения действующей методологии учетного знания.

Ключевые слова: трудовые функции бухгалтерской службы, научная деятельность, Международные стандарты финансовой отчетности, фальсификация бухгалтерской отчетности.

Abstract. The article analyzes the labor duties of practicing employees of accounting services. A critical assessment of the legislatively fixed possibility of generating economic standards of organizations is given, this function is classified as a scientific type of activity. The purpose of the labor activity of Russian accountants has been rethought, it has been proposed to focus on the accuracy of reflecting the facts of economic reality instead of forming predictive estimates of International Financial Reporting Standards. The necessity of changing the current methodology of accounting knowledge is substantiated.

Keywords: labor functions of the accounting service, scientific activity, International Financial Reporting Standards, falsification of financial statements.

Изменение социалистического способа хозяйствования в конце прошлого столетия детерминировало процесс реформирования национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Этот факт привел к необходимости обновления нормативных правовых актов, при этом масштабная трансформация коснулась как методологии, так и методик учетной деятельности.

По нашему мнению, несмотря на значительное количество новых бухгалтерских стандартов и положений, незаслуженно мало внимания уделяется вопросам трудовых обязанностей работников бухгалтерских служб. Основным документом в этой области сегодня является «Профессиональный стандарт Бухгалтер» (Профессиональный стандарт), утвержденный приказом Министерства труда

и социальной защиты Российской Федерации от 21.02.2019 № 103н. Документ подробно классифицирует соответствующие трудовые функции, ранжирует профессиональные должности, устанавливает требования к образованию, опыту практической работы, перечисляет возможные трудовые действия. В качестве основной цели профессиональной деятельности бухгалтера декларируется следующая: «Формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности, раскрывающей информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период» [8].

В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» сказано, что в состав документов, регулирующих бухгалтерский учет, входят «стандарты экономического субъекта» [7]. Причем эти стандарты имеют самое непосредственное отношение к организации и ведению бухгалтерского учета, они не должны противоречить федеральным, отраслевым стандартам, рекомендациям в области учета и разрабатывать их должен сам экономический субъект. Данная трудовая функция бухгалтерской службы упоминается и в пункте 3.2.1 Профессионального стандарта, но сам этот факт является новшеством для нашего профессионального менталитета. Проблема практической имплементации разработки бухгалтерских стандартов организации заключается в том, что соответствующая трудовая активность относится к разряду не практической, а научной деятельности, которая обладает рядом особенностей. «Наука как производство знания представляет собой специфическую форму деятельности, отличную как от деятельности в сфере материального производства, так и других видов духовной деятельности» [1, с. 3].

Так как наука является специфической формой общественного сознания, можно предположить, что далеко не каждый профессионал, даже при наличии значительного опыта практической работы, имеет способности:

- к обобщению и объяснению фактов экономической реальности;
- выявлению сущности процессов и явлений;
- анализу законов жизнедеятельности общества;
- систематизации полученных результатов когнитивной деятельности в целях их практического применения.

Трудовая активность работников бухгалтерской службы не связана с осуществлением научных исследований, она использует знание в качестве инструмента достижения заранее обозначенного результата (в нашем случае — для подготовки форм бухгалтерской (финансовой) отчетности). Научная деятельность, напротив, непосредственно направлена на поиск новых знаний, и ее конечный результат может быть совершенно противоположен первоначальной гипотезе.

Мы убеждены, что появление в вышеотмеченных нормативных документах возмож-

ности экономическими субъектами разрабатывать и применять собственные учетные стандарты, связано ни с чем иным, как со стремлением походить на западные законодательные образцы. Но необходимо учитывать определенные реалии и установки МСФО: отсутствие единого, обязательного к применению всеми организациями плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности; принципиальное невмешательство государства в процесс управления развитием национальной учетной системы (государство направляет усилия исключительно на фискальную функцию); функционирование экономики в условиях наличия сформировавшегося класса инвесторов (что обусловлено высоким благосостоянием населения) и др. Подобные концептуальные отличия определяют трудовую активность западноевропейских бухгалтеров. Для российских коллег, осуществляющих свою деятельность в совершенно иных условиях, возможность разрабатывать внутриорганизационные учетные стандарты будет лишь декларативным заявлением.

Наши выводы подтверждаются исследованиями и наблюдениями. При проведении соответствующих опросов в среде профессиональных бухгалтеров, финансистов, менеджеров высшего управленческого звена организаций мы ни разу не получили положительного ответа, связанного с наличием внутренних, самостоятельных разработанных учетных стандартов.

Вследствие вышеотмеченного считаем необходимым исключить из главы 3 Федерального закона «О бухгалтерском учете» все пункты, касающиеся возможности самостоятельной разработки стандартов бухгалтерского учета экономическими субъектами.

Также считаем, что в профессиональную деятельность учетных работников необходимо внести идеологическую составляющую, которая исчезла из нашей профессии с распадом социализма. Это связано и с изменением международной обстановки, и с объективными процессами развития нашего общества.

Сегодня нам необходимо снова осознать, что «бухгалтерский учет — это не что иное, как поле межклассовой и внутриклассовой борьбы, а его методология, внешне беспристрастно изучаемая в счетоведении, оказывает прямое влияние на реальные доходы людей, занятых в хозяйственных процессах» [5, с. 11].



В постперестроечный период классовый характер нашей профессии был подтвержден Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 06.03.1998 № 283. Основными пользователями учетной информации вместо широких масс общественности и государства были объявлены инвесторы и кредиторы. Понимая, что обязанности и права бухгалтеров определяются теми задачами, которые в различные исторические периоды ставит перед ними общество, проанализируем целесообразность подобной установки в условиях современной международной и экономической ситуации.

Напомним, что МСФО были созданы для экономической среды, ориентированной на абсолютную выгоду участников международных экономических проектов. Таким образом, основные факторы, под эгидой которых должны функционировать эти стандарты (международное сотрудничество, приток иностранных инвестиций в страну), доказали свою несостоятельность во времени.

Экономическая ситуация в России, на протяжении более чем тридцати лет пытавшейся сформировать класс собственников, способных инвестировать свободные ресурсы в развитие страны, также неутешительна. Рост внутренних фондовых рынков не получил должного развития, и применение МСФО для всех российских организаций не имеет веских оснований.

Следовательно, в ближайшее время необходимо будет переосмыслить ту парадигму, в рамках которой мы осуществляли свою профессиональную деятельность, переориентировав ее на интересы российского общества. В рамках решения этой задачи целесообразно будет проанализировать идеологическую направленность работников бухгалтерских служб в период социализма. Оговоримся, что понимаем невозможность и даже вредоносность полного возрождения или копирования опыта прошлого. Социальная философия определенным образом классифицирует социалистические идеи: «Социальные теории можно разделить на два класса в зависимости от того, предполагаются ими радикальные или, напро-

тив, постепенные способы социальных преобразований» [2, с. 198]. Мы в отношении бухгалтерского учета придерживаемся идеологии консерватизма, позволяющей (в отличие от социализма) осуществлять постепенное реформирование с приоритетом на коллективные ценности.

Задачей первостепенной важности мы считаем выдвижение на первый план информационных интересов российского общества в лице нашего государства, которое в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» необходимо закрепить в качестве приоритетного пользователя бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Далее необходимо осознать, что отличительной особенностью социалистической экономики являлось плановое хозяйство, а при капитализме в основу всего положен принцип конкуренции: «Определяющим же началом капиталистического хозяйства является не план, а конкуренция. Последняя выращивает необходимость соблюдения коммерческой тайны в области цен и калькуляции» [3, с. 12]. Именно этот факт в свое время явился причиной выделения отдельной категории управленческого учета из социалистической системы бухгалтерского учета. Если информационные интересы российского общества будут поставлены на пьедестал, подобное ранжирование становится ненужным, об этом в тридцатые годы прошлого столетия писал наш коллега В.С. Коробков: «Ориентация учета в частнокапиталистическом хозяйстве — борьба с конкурентом, коммерческая тайна ... Отсюда покровом тайны покрыта и калькуляционная бухгалтерия и статистика» [3, с. 13]. Сегодня истинными конкурентами для нас, как и в начале двадцатого столетия, являются страны запада, следовательно, «покровом тайны» необходимо окутывать финансово-экономическое положение наших организаций на международном уровне. Во внутренней экономической среде нам необходимы будут собственные, специфические стандарты, позволяющие «контролировать целесообразность хозяйственных оборотов и деятельность управленческого аппарата» [3, с. 6].

Сообразно отмеченному должны будут претерпеть изменения обязанности учетных работников. Первостепенной задачей станет

точное отображение на счетах бухгалтерского учета экономических операций, событий и фактов. Концепция справедливой стоимости с возможностью оценки с помощью математических расчетных оценок будет иметь право на существование только в ее сематическом смысле, так как «учетная информация выступает отражением, т.е. письменно зафиксированным воспроизведением фактов хозяйственной жизни (хозяйственных процессов). Все, что отражено в бухгалтерских регистрах, отображает реально существующие и объективно протекающие процессы» [6, с. 447].

Поэтому задачей научного сообщества, осуществляющего свою исследовательскую деятельность в области бухгалтерского учета, станет разработка новых стандартов. Во времена социализма развитие учета было связано с направленностью на его упрощение с той целью, чтобы широкие общественные массы имели возможность контролировать процесс производства и распределения. «В плановом социалистическом хозяйстве, где базой плана может и должен быть правильный учет элементов хозяйства, учет этот должен быть глубже и во много раз совершеннее, чем в капиталистическом хозяйстве, где отдельные хозяйственные единицы отнюдь не заинтересованы в открытом (публичном) выявлении всех элементов своего хозяйствования. В силу этого работникам учета Советского Союза надо сосредоточить все свое внимание на максимальном приспособлении учета и отчетности к интересам хозяйственной деятельности, планирования народного хозяйства и государственного контроля. Огромный рост производительных сил страны, громадные задания пятилетки ... выдвигают необходимость в максимальном упрощении учета и отчетности» [3, с. 9].

Заметим, что по прошествии почти ста лет задача по упрощению бухгалтерской (финансовой) отчетности сегодня вновь обозначена в виде необходимости формирования данных интегрированной финансовой отчетности. Сам этот факт свидетельствует об усложнении как бухгалтерской методологии, так и бухгалтерских методик до такой степени, что даже наши коллеги, имеющие экономическое образование, но не отслеживающие изменения в национальной учетной системе, не всегда

адекватно трактуют представленные в отчетности данные. В этом отношении отмежевание от большинства концепций МСФО значительно упростит понимание финансовой информации. Сегодня нам необходимо не создавать новые, интегрированные формы отчетности, тем самым увеличивая количество отчетных форм, а непосредственно упрощать существующую бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Также сегодня необходимо, как и сто лет назад, прекратить внедрение в практику учета «вуалирования» и фальсификации показателей баланса. При социализме под «вуалированием» понимали возможность учета однородных по экономическому смыслу операций на разных счетах бухгалтерского учета; учет на одном счете разнородных объектов. Фальсификацией считалось проведение «неправильных записей, фиктивных оборотов, неправильной оценки статей баланса путем, например, слишком высокой или слишком низкой оценки имущества и ценностей, образования скрытых резервов» [3, с. 15].

Сегодня, если организация по законодательству Российской Федерации не входит в список экономических субъектов, подлежащих обязательной аудиторской проверке, отследить и проверить правильность отражения на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности практически невозможно. В отношении оценки активов и обязательств — ситуация еще более удручающая, так как этими показателями можно модифицировать данные баланса на вполне законных основаниях. Дифференциация рынков на основные и наиболее выгодные, а также рыночный, доходный и затратный подходы к оценке справедливой стоимости приводят к значительным вариациям цифровых показателей, отражаемых в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Также нежелательное влияние на достоверность (с точки зрения точности отражения фактов экономической реальности, а не соответствия требованиям современных нормативных актов) оказывает разрешение на выбор экономическими субъектами собственной учетной политики. Последняя имеет смысл только в конкурентной экономической среде, а в ситуации, когда перед национальной экономикой встают общие задачи, подобное до-

пущение только вводит пользователей отчетности в заблуждение. Например, при принятии способа оценки активов с помощью дисконтирования денежных потоков их стоимость искажается. Наши коллеги давно отметили, что методика дисконтирования скорее «дезориентирует инвесторов и разработчиков проектов, ведет к принятию ими неэффективных и ошибочных инвестиционных решений, вызывающих кризисы, нестабильность и массовые банкротства» [4, с. 132].

При организации и ведении бухгалтерского учета во времена социализма подобные подходы были неприемлемы, они считались инструментом манипулирования данными бухгалтерского учета. В.С. Коробков отмечал: «Даже западная литература допускает вуалирование баланса в целях защиты от конкуренции с тем, однако, чтобы это вуалирование не вело к искажению результатов и к нарушению интересов третьих лиц. С другой стороны, вуалирование и фальсификация баланса преследуют цель сокрытия истинной суммы доходов от взоров сыска» [3, с. 15].

Представляется, что сегодня государственные органы власти нуждаются в правдивой, однозначной, унифицированной информации,

которая бы отражала истинное состояние, наиболее точную оценку активов и обязательств в масштабах страны, по отдельным отраслям промышленности и сельского хозяйства. С соответствующими неоднозначными подходами отражения фактов и событий экономической деятельности организаций должно быть покончено, бухгалтерский учет не должен выступать орудием привлечения инвестиций, он должен рассматриваться в качестве средства рационализации хозяйственных процессов и достижения наибольшего экономического эффекта.

Мы не сомневаемся, что репутация нашей профессии будет восстановлена в глазах общественности, а представителей научного сообщества ожидает большая и сложная исследовательская работа в целях подготовки новых методологических подходов, способных искоренить современные проблемы бухгалтерского учета. И в качестве главной цели нашей профессиональной деятельности будет значиться формирование правдивой, документированной и систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета, в первую очередь, в интересах российского общества и государства.

Литература

1. *Едронова В.Н., Овчаров А.О.* Содержание, структура и специфические особенности науки как особого вида деятельности // *Экономический анализ: теория и практика.* — 2013. — № 2 (305). — С. 2–14.
2. *Ивин А.А.* Социальная философия. Учебник для бакалавров. — 2-е изд., перераб. и доп. — М., 2015. (Сер. 58 Бакалавр. Академический курс).
3. *Коробков В.С.* Обязанности и права бухгалтера и учет советского хозяйства — М.; Л.: Государственное торговое издательство, 1930.
4. *Маленков Ю.А.* Новые методы инвестиционного менеджмента. — СПб.: Бизнес-пресса, 2002. — 205 с.
5. *Соколов Я.В., Соколов В.Я.* История бухгалтерского учета. — М.: Магистр, 2009. — 287 с.
6. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.
7. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ [Электронный ресурс]. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/c1b1ebfc4c28e89e4737a4d27885d9f0b15678fb/
8. Профессиональный стандарта Бухгалтер [Электронный ресурс]. — URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=332378#h7>