

# Бухгалтерское знание и этика амбивалентности научной деятельности

## Accounting Knowledge and Ethics of Scientific Work Ambivalence

УДК 657.1

DOI: 10.12737/article\_5c88f49ff26e02.12619507

**Н.А. Миславская**, д-р экон. наук, профессор  
Департамента учета, анализа и аудита ФГОБУ ВО  
«Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации», г. Москва

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

**N.A. Mislavskaya**, Doctor of the Economic Sciences,  
Professor of Department of Accounting, Analysis and Audit,  
Financial University under the Government of the Russian  
Federation, Moscow

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

**Аннотация.** В статье рассматривается проблема развития фундаментальной науки в области бухгалтерского учета во взаимосвязи с вопросами социологической амбивалентности ученых. Аргументировано доказывается несостоятельность концепции Р. Мертона в современных условиях осуществления научной деятельности, критически анализируется конкурентная среда, положенная в основу проведения научных исследований. Акцентируется внимание профессионального сообщества на необходимости скорейших, радикальных перемен, направленных на поддержку развития фундаментальных исследований учетной науки.

**Ключевые слова:** институционализация, этос бухгалтерского знания, амбивалентность, конкуренция, кооперация, сотрудничество, международные стандарты финансовой отчетности.

**Abstract.** The article considers the problem of the development of fundamental science in the field of accounting in conjunction with issues of sociological ambivalence of scientists. The insolvency of R. Merton's concept in modern conditions of scientific activity is argued, the competitive environment underlying the research is critically analyzed. The attention of the professional community is focused on the need for early, radical changes aimed at supporting the development of basic research in accounting science.

**Keywords:** institutionalization, ethos of accounting knowledge, ambivalence, competition, cooperation, cooperation, international financial reporting standards.

Кризис современной академической науки в целом уже ни для кого не является секретом и проявляется это, прежде всего, в падении престижа нашей профессии. Количество аспирантов, например, по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика», снижается год от года. Причин тому несколько, начиная от неудовлетворительной оплаты труда на фоне интенсивной занятости и заканчивая непониманием молодым поколением основ философии науки, ее целей и задач. Эти процессы грозят распадом института бухгалтерского учета, призванного удовлетворять важнейшие информационные потребности нашего общества, обеспечивать «упорядоченность, формализацию и стандартизацию общественных связей и отношений...» [3, с. 235]. Первооснова институционализации бухгалтерского учета — наличие индивидов, совместной деятельностью которых является производство

новых знаний в области учета, а без наличия профессионального сообщества нет смысла говорить об иных критериях признания социумом научного статуса. Интерес к причине происходящего заставляет обратиться к зарубежному источнику знаний — философии и социологии, которые утверждают, что логика развития любой науки неразрывно связана с ценностями, нормами и верованиями, скрепляющими, объединяющими, контролирующими совместную научную деятельность. Без действия соответствующих этических императивов научная деятельность невозможна в принципе. «Без шаблонов поведения и взаимоотношений между учеными, предписываемых этими ценностями, коллективные поиски истины оказались бы подорванными в результате своекорыстных побуждений, присущих каждому человеку. Истины продавались бы тому, кто за них больше платит, люди науки не решались

бы критиковать работу друг друга из страха ответных мер...» [12, с. 253].

Проведенные ранее исследования этого вопроса в области бухгалтерского знания свидетельствуют, что мертоновская концепция этоса науки в виде коммунизма, универсализма, незаинтересованности (бескорыстности) и организованного скептицизма в условиях созданной в науке конкурентной среды не имеет смысла. Сам Р. Мертон осознавал проблематичность собственной теории (но речь шла о сложностях частичного характера) и в 1963 г. в статье «Амбивалентность ученых» опубликовал девять норм-идеалов, которые, по его мнению, должны превалировать в профессиональной деятельности ученого. Закономерным будет проанализировать эти этические реалии с позиции современного бухгалтерского учета, оценить их жизнеспособность и попытаться установить взаимосвязь с вопросами институционализации.

*Первый постулат теории амбивалентности* заключается в том, что, с одной стороны, ученый должен представлять результаты своих исследований коллегам в наикратчайшие сроки, но, с другой стороны, не должен торопиться с их опубликованием. Тем самым создаются условия для объективной критики со стороны ближайших сторонников или оппонентов и исключается возможность широкомасштабного распространения непроверенных, скоропалительных выводов.

Несмотря на безукоризненность логики, сегодня соблюдение данной этической нормы принципиально невозможно по причине создания в научной сфере конкурентной среды. Выражается это в том, что защита диссертационных работ, присвоение ученых степеней, званий, размер получаемого за труд вознаграждения жестко увязаны с количеством опубликованных работ, рейтингами профессиональных журналов, в которых представлены материалы ученого, индексами цитирования. В подобных условиях осуществление полноценной, направленной на удовлетворение интересов общества научной деятельности принципиально невозможно, целевые установки направлены не на поиск истины, а на решение сиюминутных, прагматических задач.

Известный немецкий психолог Клаус Фопель в своих работах отмечает, что для достижения

какой-либо цели существует только три сценарных варианта действий:

- конкуренция, сущность которой состоит в достижении превосходства любыми способами;
- кооперация, нацеленная на организацию совместной деятельности;
- независимая деятельность, исключаящая какие-либо контакты.

В нашем случае заслуживают рассмотрения только первый и второй варианты, третий для трудовой деятельности ученого представляется алогичным, поскольку деятельность основана на коллективном знании и его совершенствовании.

Фопель убедительно доказывает, что теория Зигмунда Фрейда, выстроенная на предположении о соперничестве как основополагающем принципе человеческого существования, глубоко ошибочна. Главный контраргумент соперничеству состоит в том, что это качество, в отличие от сотрудничества и кооперации, является приобретенным и не передающимся по наследству. Психологи Дэвид и Роджер Джонсоны, Эшли Монтегю отмечают, что в повседневной жизни человеческие поступки основываются именно на сотрудничестве, так как подобное поведение не требует значительной концентрации внимания, предотвращает агрессивное поведение со стороны других индивидов. Без совместной деятельности, основанной на взаимопомощи, общество не смогло бы существовать в принципе, а эволюционные процессы приобрели бы статус невозможных.

Эти аргументы не новы. Наш соотечественник Петр Алексеевич Кропоткин еще в 1902 г. в своей работе «Взаимная помощь среди животных и людей как двигатель прогресса» блестяще обосновал и доказал, что процессы развития, какого-либо продвижения, совершенствования основываются исключительно на сотрудничестве, взаимовыручке, объединении и кооперации.

Однако именно конкуренция, суть которой борьба, формирующая эмоции страха, неуверенности в себе, перерастающие в перманентный стресс, сегодня выбрана в качестве определяющей трудовую активность ученого. Очевидно, что не может идти и речи о разглашении результатов собственных исследований и научных идей, поскольку формируется угроза их

издания под фамилиями коллег. Главная задача современного ученого — наискорейшее опубликование материалов, а об их значимости, актуальности, аргументированности, достоверности говорить не приходится.

В подобных условиях осуществления профессиональной деятельности ученого первый этический принцип амбивалентной теории Мертона оказывается несостоятельным.

*Второй принцип амбивалентности* состоит в том, что ученый должен с пониманием и интересом относиться к возникновению новых идей и не должен склоняться к профессиональному конформизму. Данные воззрения повторяются в *третьем этическом принципе*: ученый должен защищать новаторские идеи, но не должен поддерживать скоропалительные предложения.

В период с 1998 г. по настоящее время основной задачей отечественного бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности является реформирование методологии и учетных методик в соответствии с принципами и требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Данная установка определена Министерством финансов как уполномоченным федеральным органом и проявляется через осуществление министерством функций утверждения программы разработки федеральных стандартов, утверждения федеральных стандартов, участия в разработке международных стандартов.

Напомним, что МСФО разрабатываются Советом по международным стандартам финансовой отчетности, в состав которого на постоянной основе входят двенадцать представителей разных стран, среди которых российских профессионалов нет, т.е. мнение отечественных ученых игнорируется уже двадцать лет, в течение которых наша страна реформирует собственную учетную систему в соответствии с требованиями МСФО.

Саморегулируемые профессиональные организации, в функции которых в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» входят обязанности по разработке проектов федеральных стандартов, участие в экспертизе соответствующих проектов, разработка и принятие рекомендаций, предложений по совершенствованию в области бухгалтерского учета [1], полностью

аффилированы с Министерством финансов (что противоречит принципу саморегуляции), и также могут только декларировать свое желание участвовать в разработке МСФО.

Данные обстоятельства объясняют тот факт, что в области учетного знания и практики организации ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в течение двадцати лет не возникает новых идей, следовательно, нет и соответствующей восприимчивости среди членов профессионального сообщества.

*Четвертый постулат* Мертона, который призван определять реалии научной деятельности, состоит в том, что ученый должен направлять свои усилия на такое знание, которое бы получило высокую оценку коллег, но одновременно он должен осуществлять свою деятельность независимо от оценки других ученых. Мертон говорит здесь о том, что наука должна быть направлена на поиск универсальной (в данный исторический период развития общества) истины. Только подобное знание имеет шансы на высокую оценку профессионального сообщества. Но поиск этой истины возможен лишь тогда, когда трудовая деятельность ученого не поставлена в зависимость от оценки оппонентов и единомышленников.

Выше уже отмечалось, что научная деятельность сегодня, причем не только в области учетного знания, организована посредством рейтингования ученых, искусственно были созданы условия конкурентной борьбы. Данная ситуация исключает принципиальную возможность свободы творчества, подчинения поиска научной истины этическим идеалам. Напротив, произошла генерация угроз *«личной заинтересованности, которые могут возникнуть вследствие финансовых или других интересов»* [2] ученого.

Говоря об оценке, Мертон имел в виду нематериальное ее проявление в виде уважения, которое в сознании социума отождествляется с социальной справедливостью, равенством прав, паритетной возможностью удовлетворения интересов членов общества. При наличии материальной заинтересованности (вознаграждение за количество опубликованных работ, за более высокие индексы цитирования) уважение теряет статус значимости, т.е. важность оценки коллег не рассматрива-

ется в качестве стимулирующего научную деятельность фактора и рассматриваемый принцип научной деятельности не может быть признан эффективным.

В пятом принципе Мертон заявляет о необходимости знания ученых работ, относящихся к области его научного направления. При этом наши коллеги не должны забывать, что иногда широкий профессиональный кругозор и осведомленность тормозят развитие творческого процесса, который является основой генерирования научной новизны.

Поколение бухгалтеров, профессиональное формирование которого происходило в течение последних двадцати лет, не может похвалиться наличием широкого теоретико-методологического кругозора. Во времена господства принципов и концепций МСФО из учебных программ наших университетов исчезли или стали необязательными для изучения такие дисциплины, как «История развития бухгалтерского учета», «Международный бухгалтерский учет» (имеется ввиду бухгалтерский учет в Германии, во Франции, в США и т.д.), «История российского бухгалтерского учета», «Теории бухгалтерского знания». В результате, в ходе опроса обучающихся по нашему направлению относительно вклада российских ученых в развитие бухгалтерской науки, выявляется полное отсутствие знаний в данной области. Наши будущие профессиональные последователи сегодня не в состоянии проводить параллели и усматривать взаимосвязь эволюции экономической теории, политэкономии, порубежных отраслей науки с развитием бухгалтерского учета. Скучные профессиональные знания не могут быть положены в основу научного творчества, а перманентное отслеживание профессиональных публикаций так или иначе связано с проблемами внедрения МСФО в российскую учетную практику.

Безрезультатным оказывается вышеупомянутый принцип амбивалентности, равно как и два последующих принципа:

- ученый должен помнить об универсальности знания, и «не должен забывать, что всякое научное открытие делает честь нации, представителем которой оно совершено» [3, с. 127];
- ученый должен быть тщательным и точным в формулировках, но не должен впадать в педантизм.

В отношении точности определений, формулировок, учетных методик в условиях многовариантности, допускаемых сегодня методических подходов и принципов оценки, серьезно говорить сложно. Педантизм же в нашей практической профессиональной деятельности является порой необходимым качеством (например, при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности).

Два последних идеала теории амбивалентности формулируются следующим образом:

- ученый «должен воспитывать новое поколение ученых, но обучению молодежи он не должен отдавать слишком много внимания и времени» [3, с. 127];
- «ученый должен учиться у крупного мастера и подражать ему, но не должен походить на него» [3, с. 127].

Первый постулат не действует по следующим причинам. Коллеги, которые проводят научные исследования и одновременно осуществляют преподавательскую деятельность, понимают, что учебная нагрузка в часах строго регламентирована. Причем, по сравнению с советским периодом, ее размеры увеличились вдвое, следовательно, ущерб нанесен времени, которое планируется на научную работу.

Помимо этого, количество и качество публикуемых ученых работ никоим образом не влияет на структуру распределяемой учебной нагрузки. Зачастую, ученые с докторской степенью, перманентно осуществляющие научные исследования, занимаются только чтением лекций и проведением практических занятий, в то время как кандидаты наук, имеющие несколько коллективных публикаций, осуществляют руководство выпускными квалификационными работами бакалавров, магистрантов и диссертационными исследованиями аспирантов. Подобная алогичность приводит к снижению качества проводимых исследований. Вопрос кулуарно обсуждается членами профессионального сообщества и давно требует урегулирования, соответствующей формализации со стороны Министерства науки и высшего образования Российской Федерации. Однако, до сегодняшнего дня никаких изменений не произошло.

Последний постулат амбивалентности относится исключительно к представителям фундаментальной науки, так как «крупный



мастер» в области бухгалтерского учета, осуществляющий практическую деятельность — это высокопрофессиональный и опытный главный бухгалтер или сотрудник бухгалтерской службы.

Проводимые представителями старшего поколения научного сообщества фундаментальные исследования в области бухгалтерского учета, оппонирующие концепциям МСФО, уже в течение более чем двадцати лет не имеют какого-либо практического воплощения в учетной практике. В этот же временной промежуток обучение студентов было переориентировано А. Фурсенко, возглавлявшим в свое время Министерство образования и науки, на подготовку грамотных пользователей. О творческом подходе, положенном в основу науки, говорить стало не принято. В результате количество фундаменталистов в учетном секторе экономической науки стремительно сократилось, «крупных мастеров»,

о которых говорил Р. Мертон, становится с каждым днем все меньше.

### Заключение

Очевидно, что все обозначенные проблемы неразрывно связаны с вопросами этики осуществления научной деятельности, в частности, в области бухгалтерского учета. Представляется, что урегулировать их под силу только Министерству науки и высшего образования Российской Федерации, но для того, чтобы произошли соответствующие модификации, необходимо активизировать научное сообщество, восстановить механизмы взаимодействия и взаимовлияния ученых и чиновников, поднять престиж нашей профессии. Без решения этих задач добиться представления достоверной информации о финансовом положении и результатах деятельности отечественных экономических субъектов будет сложно.

### Литература

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ [Электронный ресурс]. — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)
2. Кодекс профессиональной этики членов НП «ИПБ России», утвержденный решением Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» (протокол № 3/18 от 29 марта 2018) [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.ipbr.org/about/documents/statutes/code-of-ethics/>
3. Лазар М.Г. Социальный институт науки как предмет социологии и науковедения // Ученые записки Российского государственного гидрометеорологического университета. — 2010. — № 15.
4. Миславская Н.А. Профессиональные ценности и этика бухгалтеров и аудиторов: Учебник / Н.А. Миславская. — М. : Дашков и К°, 2018. — 170 с.
5. Миславская Н.А. Международные стандарты финансовой отчетности: проблемы и противоречия: Монография. — М. : РУСАЙНС, 2015.
6. Миславская Н.А. Гносеология бухгалтерской науки: история и современность: Монография. — М. : КНОРУС, 2018. — 174 с.
7. Миславская Н.А. Профессиональное суждение: научный аспект // Аудит и финансовый анализ. — 2016. — № 1. — С. 53–57.
8. Миславская Н.А. Специфика профессиональной деформации личности бухгалтера // Аудитор. — 2017. — № 4. — С. 40–46.
9. Миславская Н.А. Этические аспекты в профессиональной деятельности бухгалтера // Аудитор. — 2016. — № 8. — С. 16–22.
10. Поленова С.Н. Требования к профессиональному бухгалтеру в российской и предпринимательской среде // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2014. — № 3. — С. 21–25.
11. Поленова С.Н. Категории институциональной теории в развитии бухгалтерского учета // Аудит и финансовый анализ. — 2014. — № 1.
12. Сторер Н. Социология науки // Американская социология: перспективы, проблемы, методы. — М. : Прогресс, 1972.