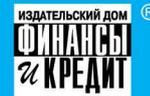


ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)



ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

Международный бухгалтерский учет



НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

2015 выпуск 40
ОКТАБРЬ

International Accounting[®]

A peer reviewed analytical and practical journal
2015, October
Issue 40

Международный бухгалтерский учет

Научно-практический и теоретический журнал

Основан в 1998 году
Журнал выходит 4 раза в месяц
Статьи рецензируются

Журнал рекомендован ВАК Минобрнауки России для публикации научных работ, отражающих основное научное содержание кандидатских и докторских диссертаций
Журнал реферируется в ВИНТИ РАН
Журнал включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ)
Журнал зарегистрирован в Государственном комитете Российской Федерации по печати
Свидетельство о регистрации № 017854 от 08 июля 1998 г.

Цель журнала – предоставить возможность научному сообществу и практикам публиковать результаты своих исследований, привлечь внимание к перспективным и актуальным направлениям экономической науки, усилить обмен мнениями между научным сообществом России и зарубежных стран.

Главная задача журнала – публикация материалов, отражающих актуальные проблемы современного учета, теоретические подходы к формированию системы управленческого учета, аудиторской деятельности, трансформации национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран.

Учредитель

ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»
Юр. адрес: 111141, г. Москва, Зелёный проспект, д. 8, кв. 1
Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10

Издатель

ООО «Информсервис»
Юр. адрес: 115093, г. Москва, Щипковский 1-й пер., д.11/13, корп. 2
Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20

Редакция журнала

Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10
Тел.: +7 (495) 989-9610
E-mail: post@fin-izdat.ru
Website: <http://fin-izdat.ru>

Генеральный директор **В.А. Горохова**
Управляющий директор **А.К. Смирнов**
Директор по стратегии **А.А. Клюкин**

Главный редактор **Л.А. Чалдаева**, доктор экономических наук, профессор,
Москва, Российская Федерация

Зам. главного редактора

С.Н. Голда, Москва, Российская Федерация
С.В. Козменкова, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород,
Российская Федерация
Н.В. Токарева, Москва, Российская Федерация

Редакционный совет

Н.Э. Бабичева, доктор экономических наук, доцент, Воронеж,
Российская Федерация
А.Н. Бобрышев, кандидат экономических наук, доцент, Ставрополь,
Российская Федерация
М.А. Вахрушина, доктор экономических наук, профессор, Москва,
Российская Федерация
В.Г. Гетьман, доктор экономических наук, профессор, Москва,
Российская Федерация
Н.И. Даниленко, кандидат экономических наук, доцент, Магнитогорск,
Российская Федерация
Т.Ю. Дружиловская, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород,
Российская Федерация
Е.И. Костюкова, доктор экономических наук, профессор, Ставрополь,
Российская Федерация
С.В. Панкова, доктор экономических наук, профессор, Оренбург,
Российская Федерация
В.С. Плотников, доктор экономических наук, профессор, Севастополь,
Российская Федерация
М.А. Штефан, кандидат экономических наук, доцент, Нижний Новгород, Российская
Федерация

Ответственный секретарь **И.Л. Селина**
Перевод и редактирование **О.В. Яковлева, И.М. Комарова**
Контент-менеджеры **В.И. Романова, Е.И. Полова**
Менеджмент качества **А.Ю. Садкус, А.В. Бажанов**
Корректор **В.А. Нерушев**
Подписка и реализация **Т.Н. Дорохина**

Подписано в печать 18.02.2016
Выход в свет 25.02.2016
Формат 60x90 1/8. Объем 7,75 п.л. Тираж 1 170 экз.
Отпечатано в ООО «КТК»
Юр. адрес: 141290, Российская Федерация,
Московская обл., г. Красноармейск, ул. Свердлова, д. 1
Тел.: +7 (496) 588-0866

Подписка

Агентство «Урал-Пресс»
Агентство «Роспечать» – индекс 48997
Объединенный каталог «Пресса России» – индекс 83847
Свободная цена

Журнал доступен в EBSCOhost™ databases
Электронная версия журнала: <http://elibrary.ru>, <http://dilib.ru>, <http://biblioclub.ru>

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей

Перепечатка материалов и использование их в любой форме, в том числе и в электронных СМИ, возможны только с письменного разрешения редакции

Редакция приносит извинения за случайные грамматические ошибки

© ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

СОДЕРЖАНИЕ

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Будович Ю.И. Теория объема исследования бухгалтерского учета – науки 2

ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Лебедев К.Н. Основы современной концепции метода счетоводства 19

НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

Козменкова С.В., Крупинова Е.С. Упрощенные правила бухгалтерского учета и отчетности для малых и средних предприятий в зарубежной практике 34

УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ

Винокурова Л.А. О методологических подходах к стоимостной оценке нематериальных ресурсов населения в банковской деятельности 53

International Accounting®

ISSUE 40
OCTOBER 2015

A peer reviewed analytical and practical journal

Since 1998
4 issues per month

The journal is recommended by VAK (the Higher Attestation Commission) of the Ministry of Education and Science of the Russian Federation to publish scientific works encompassing the basic matter of theses for advanced academic degrees

Indexing in Referativny Zhurnal VINITI RAS
Included in the Russian Science Citation Index (RSCI)
Registration Certificate № 017854 of July 08, 1998
by the State Committee of the Russian Federation on Press

The objective of the journal is to provide an opportunity to the scientific and business community to publish original research findings, draw attention to promising and important fields of economic science, strengthen the comprehensive and useful exchange of views between the scientific and business communities in Russia and abroad.

The journal's main task is to publish materials that reflect the topical issues of modern accounting, theoretical approaches to formation of the system of management accounting, auditing, the transformation of national reporting in accordance with international standards and those ones of other countries.

Founder

Publishing house FINANCE and CREDIT
Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation
Telephone: +7 495 989 9610

Publisher

Informservice, Ltd.
Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation
Telephone: +7 495 989 9610

Editorial

Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation
Telephone: +7 495 989 9610
E-mail: post@fin-izdat.ru
Website: <http://www.fin-izdat.ru>

Director General **Vera A. Gorokhova**
Managing Director **Aleksey K. Smirnov**
Chief Strategy Officer **Anton A. Klyukin**

Editor-in-Chief **Larisa A. Chaldaeava**, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation

Deputy Editors
Sergei N. Golda, Moscow, Russian Federation
Svetlana V. Kozmenkova, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation
Nataliya V. Tokareva, Moscow, Russian Federation

Editorial Council

Nadezhda E. Babicheva, Voronezh State University, Voronezh, Russian Federation
Aleksei N. Bobryshev, Stavropol State University, Stavropol, Russian Federation
Mariya A. Vakhrushina, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation
Viktor G. Get'man, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation
Nikolai I. Danilenko, Nosov Magnitogorsk State Technical University, Magnitogorsk, Russian Federation
Tat'yana Yu. Druzhilovskaya, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation
Elena I. Kostyukova, Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Russian Federation
Svetlana V. Pankova, Orenburg State University, Orenburg, Russian Federation
Viktor S. Plotnikov, Plekhanov Russian University of Economics, Sevastopol Branch, Sevastopol, Russian Federation
Mariya A. Shtefan, National Research University Higher School of Economics – Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation

Executive Editor: **Inna L. Selina**
Translation and Editing: **Olga V. Yakovleva**, **Irina M. Komarova**
Web development: **Anton A. Klyukin**
Content managers: **Valentina I. Romanova**, **Elena I. Popova**
Quality management: **Alexandr Yu. Sadkus**, **Andrey V. Bazhanov**
Proofreader: **Viktor A. Nerushev**
Sales and Subscription: **Tatiana N. Dorokhina**

Printed by KTK, Ltd., 141290, Sverdlov St., 1, Krasnoarmeysk, Russian Federation
Telephone: +7 496 588 0866
Published February 25, 2016. Circulation 1 170

Subscription

Ural-Press Agency
Rospechat Agency
Press of Russia Union Catalogue

Online version

EBSCOhost™ databases
Scientific electronic library: <http://elibrary.ru>
University Library Online: <http://biblioclub.ru>

Not responsible for the authors' personal views in the published articles

This publication may not be reproduced in any form without permission

All accidental grammar and/or spelling errors are our own

© Publishing house FINANCE and CREDIT

CONTENTS

THEORY OF ACCOUNTING

Budovich Yu.I. The theory of the scope of accounting science investigation 2

PRINCIPLES OF ACCOUNTING

Lebedev K.N. Basic principles of the modern concept of accounting method 19

NATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING

Kozmenkova S.V., Krupinova E.S. Simplified accounting and reporting rules for small and medium-sized enterprises in foreign practice 34

COST ACCOUNTING AND CALCULATION OF VALUE

Vinokurova L.A. Methodological approaches to valuation of intangible resources of the population in banking 53

ТЕОРИЯ ОБЪЕМА ИССЛЕДОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА – НАУКИ

Юлия Ивановна БУДОВИЧ

доктор экономических наук, профессор кафедры макроэкономического регулирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация
joli1259@rambler.ru

История статьи:

Принята 01.10.2015
Одобрена 05.02.2016

УДК 338.24.01
JEL: A12, M40, M41

Ключевые слова:

предмет счетоведения, объем исследования счетоведения, связь счетоведения с другими науками

Аннотация

Предмет. В статье рассмотрены недостатки предметных концепций бухгалтерского учета – науки и современная реконструкция теории объема исследования счетоведения.

Цели и задачи. Формирование основ современной теории объема исследования бухгалтерского учета – науки. Для достижения этой цели были решены следующие задачи: доказана необходимость формирования данной теории; рассмотрена ее структура и охарактеризованы назначение и содержание ее элементов; сформулированы основы теории объема исследования счетоведения, учитывающей современные представления об объекте и предмете науки.

Методология. Проведенное исследование базировалось на результатах авторского изучения экономической теории, которые были генерализованы, а затем конкретизированы применительно к науке «Бухгалтерский учет». Использованы методы аналогии и восхождения от конкретного к абстрактному и от абстрактного к конкретному, а также исторический метод.

Результаты. В процессе исследования теория объема исследования счетоведения приобрела завершенную структуру: были выделены ее недостающие элементы, соответствующие концепции получили наполнение, основанное на современных представлениях об объекте и предмете счетоведения.

Область применения. Результаты исследования могут быть использованы при формировании предметных концепций счетоведения в теоретической части учебных курсов счетоводства и в качестве основы для дальнейшего развития теории объема исследования бухучета – науки.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2015

В настоящее время авторитетные ученые, говоря о кризисном положении в теории бухгалтерского учета, главный акцент делают на состоянии методологии счетоводства. Например, В.Ф. Палий в книге «Теория бухгалтерского учета: современные проблемы» (2007 г.) суть кризиса теории видит в том, что разработки «в области теории бухгалтерского учета отстают от объективно возникающих практических проблем. В применяемом на практике бухгалтерском учете нарастает энтропия, существенное отставание от потребностей постиндустриальной экономики» [1]. В.В. Ковалев в статье «Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденции» (2013 г.), посвященной

судьбе бухгалтерии как науки, в качестве повода для сомнений в ее научном статусе использует недостаточную проработку теоретической платформы именно счетоводства [2]. К.Ю. Цыганков в работе «Российская и американская теории бухгалтерского учета: современное состояние и сравнительный анализ» (2014 г.), проводя сравнительный анализ, под теорией бухгалтерского учета понимает теорию счетоводства¹.

В полной мере соглашаясь с выводом о необходимости активизации теоретических

¹ Цыганков К.Ю. Российская и американская теории бухгалтерского учета: современное состояние и сравнительный анализ // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 1. С. 23–33.

исследований в области счетоводства, заметим, что уровень последних в значительной мере зависит от состояния теории счетоведения или методологии исследования бухгалтерского учета – науки. В частности, предмет счетоведения определяет направления исследований бухгалтерской деятельности и следовательно его полноту, а метод – качество исследований. И это далеко не полный список концепций методологии счетоведения, непосредственно влияющих на эффективность функционирования науки «Бухгалтерский учет». В одной из наших монографий «Взаимодействие экономической теории с другими экономическими науками и повышение эффективности экономико-теоретического исследования» (2009 г.) было доказано, что низкая эффективность экономико-теоретического исследования, позволяющая говорить о кризисе экономической теории, напрямую обусловлена недостатками организации и техники исследования, отраженными в «предметных» и «методических» концепциях науки [3].

Соответствует рассмотренному видению причин кризисной ситуации в теории бухгалтерского учета и отношение ученых к исследованиям в области методологии счетоведения. Практически все последние работы, затрагивающие предмет и методы бухгалтерского учета, относятся к исследованиям предмета и метода счетоводства, в которых лишь вскользь упоминается предмет науки «бухгалтерский учет», а метод вовсе остается в «тени». Таким образом, в российской науке «Бухгалтерский учет» в настоящее время наблюдается угасание интереса к исследованиям в области методологии счетоведения, в том числе предмета счетоведения.

Говоря о причинах рассмотренного такого положения, следует упомянуть о влиянии авторитетов, традиционно сильном в науке «Бухгалтерский учет». Так, В.Ф. Палий ратует за «изгнание» из нее представления об особом предмете бухгалтерского учета – науки, что, очевидно, не способствует интенсификации соответствующих исследований. В своей

статье «Определение предмета бухгалтерского учета» (2012 г.) он утверждает: «...некоторые специалисты считают, что нужно отличать предмет бухгалтерского учета как элемента информационной системы управления хозяйственной организации от предмета бухгалтерского учета как науки. ...Предметом науки называют методологию, методику и организацию бухгалтерского учета. Воскрешается устаревший тезис о разделении бухгалтерского учета на счетоводство и счетоведение... У бухгалтерского учета, как и у любой другой науки, не может быть двух предметов» [4].

На перенос основного акцента в исследовании вопросов теории бухгалтерского учета в сферу теории счетоводства в ущерб теории счетоведения, очевидно, повлияли и внешние причины: проникновение в отечественную науку методологии счетоводства англо-американской бухгалтерской школы и добавление к «обычному» бухгалтерскому учету налогового учета, выдвинувших на первый план вопросы совершенствования именно методологии счетоводства.

Среди причин угасания интереса к методологии счетоведения можно назвать слабое исполнение экономической теорией своей роли в системе экономических наук как их теоретической и методологической основы. Для науки 1960–1970-х гг. была характерна организация дискуссий по вопросу предмета и метода разных экономических наук, их связи друг с другом и неэкономическими науками. Отражением наиболее масштабной из таких дискуссий стал сборник «Система экономических наук» (1968 г.). Как отметил автор его первой статьи «Политическая экономия социализма, специальные и отраслевые экономики (К вопросу о классификации экономических наук)» академик К.В. Островитянов, «в современных условиях главная задача – более четко определить содержание каждой экономической дисциплины на основе разделения труда и целесообразных связей между ними» [5]. В сборник была включена работа С.К. Татура «Учет и анализ хозяйственной деятельности». Однако с

наступлением эпохи застоя активность отечественной экономической теории (политической экономии) стала угасать. Появилось всего три фундаментальных методологических труда: сборник «Предмет и метод политической экономии социализма» (1974 г.) [6], сборник «Методологические проблемы взаимодействия общественных, естественных и технических наук» (1981 г.)² и работа И.П. Сулова «Методология экономического исследования» (1983 г.) [7].

Следует отметить, что слабую активность в разработке методологий экономического исследования в экономической теории в настоящее время можно объяснить методологической «модой», пришедшей к нам с Запада после перехода к преподаванию «рыночной» экономической науки с начала 1990-х гг. Как ясно из работы О.И. Ананьина «Структура экономико-теоретического знания: методологический анализ» (2005 г.), обращение к проблемам, связанным с предметом и методом экономического исследования, с 1970-х гг. фактически стало рассматриваться как «дурной вкус» в науке [8]. В западной науке «Бухгалтерский учет» тон в этом плане задает популярная в нашей стране работа Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреды «Теория бухгалтерского учета» (2000 г.), в которой вопросы предмета и метода науки «Бухгалтерский учет» попросту проигнорированы [9].

Наконец, еще одной причиной, снижающей интерес к методологии счетоведения, является путаница между методологией счетоведения и методологией счетоводства, когда под «вывеской» первой рассматривается вторая. Именно в таком духе освещал методологию практики бухучета С.К. Татур в своей статье. При этом складывалось впечатление, что методология счетоведения идентична методологии счетоводства, в связи с чем нет смысла ее специально изучать.

Таким образом, теории счетоведения, учитывая ее важность, должно быть возвращено законное место в теории

² Методологические проблемы взаимодействия общественных, естественных и технических наук. М.: Наука, 1981. 360 с.

бухгалтерского учета. При этом составляющие ее теоретические конструкции должны предстать в обновленном виде, отражающем существенное развитие представлений о методологии экономического исследования, в том числе научного, и в частности, науки «бухгалтерский учет», по сравнению с теми, которые получали отражение в общепризнанных методологических концепциях счетоведения ранее. Настоящее исследование посвящено разработке основ теории объема исследования науки «бухгалтерский учет», отражающих необходимый набор предметных методологических концепций, к которым относятся, в частности, концепции предмета науки и ее связи с другими видами исследования, и их общее содержание.

Ранее в нашей статье «Границы познания в счетоводстве» (2015 г.) были рассмотрены нормативная и позитивная (то есть общепринятая) теории объема исследования бухгалтерского учета – практики (счетоводства), изложены вопросы, касающиеся их востребованности, структуры и содержания³. Логично использовать данный материал для настоящего исследования. Предварительно заметим, что основой для этого послужили результаты изучения аналогичной методологической теории в фундаментальной экономической науке – экономической (политической экономии), изложенные в монографии «Дискуссия о предмете экономической теории в XXI в.: перевод в конструктивное русло» (2015 г.) [10], в связи с чем используются соответствующие примеры.

Теория объема исследования включает описание и обоснование не только предмета исследования, то есть его результатов, передаваемых пользователям, но и «подготовительного знания» – используемого готового знания, получаемого со стороны⁴.

³ Будович Ю.И. Границы познания в счетоводстве // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 22. С. 35–45.

⁴ Объем (размер, границы) любой деятельности определяется не только его конечными результатами, то

Если формулировка предмета важна с точки зрения обеспечения полноты исследования, осуществляемого в обществе, а также рационального разделения исследовательского труда между его отдельными видами, то с этой же точки зрения не менее важным является определение готовых исследовательских результатов, получаемых со стороны. Именно по этой причине теория предмета исследования в фундаментальной экономической науке – экономической теории (политической экономии) – исторически формировалась в рамках более широкой теории объема (размеров, границ) исследования науки. Как отмечал один из первых российских авторов курса политической экономии Г. Шторх в работе «Курс политической экономии или изложении начал, обуславливающих народное благоденствие» (2-е изд. Т. 1, 1815 г.), «...для того, чтобы изучить науку, нужно иметь точное понятие о ее сущности и размере исследований, ей подлежащих...» [11].

При определении передаваемых (получаемых) исследовательских результатов следует исходить из того, что соответствующее исследование состоит из двух частей:

- определения исследуемых процессов, или объекта познания;
- определения общественно полезных результатов их исследования, то есть собственно предмета познания.

Теория объема исследования при ее изложении в учебной литературе складывается из следующих трех частей.

есть предметом деятельности (в первой половине XIX в. предметом назывался результат всякой деятельности, в том числе производственной), но и степенью ее вертикальной интеграции. Так, автозавод может осуществлять только сборку автомобилей, а может также производить их детали и узлы. Степень вертикальной интеграции фактически определяется средствами производства, получаемыми предприятием со стороны (для исследовательской деятельности – используемыми в работе исследовательскими результатами, получаемыми в готовом виде со стороны). В первом случае таковыми у автозавода выступают готовые детали и узлы автомобилей, во втором – материалы и комплектующие для производства этих деталей и узлов.

Первая часть представляет собой общую характеристику объема исследования данного его вида и его обоснование.

Она содержит критерии отнесения общественно полезных исследовательских результатов к данному виду исследовательской деятельности (то есть общее определение предмета) и их обоснование⁵.

Данная часть также содержит критерии готовых результатов, получаемых со стороны, и их обоснование – для «сложных» случаев разграничения исследования между данным его видом и остальным исследованием⁶.

В связи с этим в первой части теории объема исследования также получают отражение «споры» данного вида исследования с теми видами, которые хотя бы теоретически «покушались» на его исследовательские результаты (в истории экономической теории к ним относилась, прежде всего, техника), а также с теми его собственными представителями, которые пытались захватить «чужие» предметы. Скажем, в конце XIX в. в политической экономии шла «война» с теми учеными-политэкономами, которые (кстати,

⁵ Например, к ведению экономической теории относятся: любые результаты наиболее общего теоретического исследования (описание, проблемы, их причины, меры экономической политики, законы и др.) всех экономических процессов, в том числе процессов экономического исследования, что объясняется тем, что эта наука осуществляет все этапы познания и является основой других видов экономического исследования; любые результаты исследования деятельности самой экономической теории, как практического, так и теоретического (то есть методологии науки), что объясняется тем, что любой вид деятельности включает и управление им, которое в научном виде деятельности подлежит еще и теоретическому обобщению.

⁶ К таковым применительно к экономической теории может быть отнесено замечание, что осуществляемое в науке наиболее общее теоретическое исследование экономических процессов в идеале должно основываться на соответствующих готовых результатах теоретического экономического исследования менее общего характера, что объясняется дифференциацией теоретического экономического исследования по уровням конкретности результатов: например, существованием таких наук, как отраслевые экономики предприятий, в условиях, когда в экономической теории разрабатывается общая теория фирмы (предприятия).

вполне обоснованно) включали в политическую экономию экономическую политику. Эта ситуация получила отражение в работе Дж.Н. Кейнса «Предмет и метод политической экономии» (1890 г.) [12].

Вторая часть включает подробную характеристику передаваемых на сторону (то есть предмета) результатов, выработанных в первой части, основанную на представлениях об объеме исследования (специализации), и используемых в работе готовых результатов, получаемых со стороны. Характеристика как первых, так и вторых состоит из трех элементов:

- 1) исследуемые процессы;
- 2) общественно полезные результаты их исследования;
- 3) принципиальные требования к результатам по качеству.

В простых случаях характеристики объектов познания и результатов их познания могут объединяться в одних предложениях (например законы производства и обмена), как формулировался предмет политической экономии Дж.Ст. Миллем в труде «Основания политической экономии с некоторыми применениями к общественной философии» (1848 г.) [13].

Третья часть включает перечисление пользователей и поставщиков соответствующих знаний.

Заметим, что собственно исследования по второй части теории отталкиваются от пользователей результатов (их потребностей) и поставщиков готовых результатов (их возможностей), то есть сами исследования по второй и третьей частям неразделимы. При этом они завершаются обоснованием наличия народнохозяйственного эффекта от соответствующих связей, состоящим в сравнении затрат на получение результатов у их производителей, и эффекта от их применения для решения своих проблем у их пользователей. Именно наличие соответствующих эффектов (без подсчета их величины) выступает реальным (а не

теоретическим, как в первой части) обоснованием объема исследования. Однако изложение готовых результатов исследований по теории объема исследования принимает указанную форму (в виде трех частей). Далее рассмотрим основы теории объема исследования бухучета – науки.

В наиболее общем виде предмет бухучета – науки (в его теоретической функции) может быть сформулирован следующим образом: любые результаты наименее общего теоретического исследования процессов бухгалтерской деятельности и все результаты исследования процессов деятельности самой науки «Бухгалтерский учет», включая процессы управления данными видами деятельности. Обоснованием такого видения предмета бухучета – науки являются:

- дифференциация социальных наук, в том числе наук об управлении, по видам деятельности и уровням абстрактности (или наоборот – конкретности) их теоретического исследования;
- сосредоточение исследований методологий конкретных наук в самих этих науках.

Заметим, что исторически к предмету бухучета – науки относится и разработка наиболее общих теорий процессов счетоводства (например двойной записи).

Для определения объема исследования науки важно обратить внимание на существование целой пирамиды знания, более общего по отношению к знанию бухучета – науки. В идеале исследование бухучета – науки должно выступать подробной разработкой соответствующих результатов более общего исследования экономической теории (включая методологию экономического исследования и теорию экономического управления) как фундаментальной экономической науки. Вместе с тем, как следует из книги Н.С. Помазкова «Счетные теории. Принцип двойственности и метод двойной записи» (1929 г.), счетные теории в бухучете – науке исторически разрабатываются самостоятельно, причем их разработка началась значительно раньше, чем в

экономической теории (политической экономии). Понятно, что теория Э. Дегранжа, представленная в работе, вышедшей в 1795 г. [14], была создана значительно раньше, чем «счетная теория» К. Маркса (теория кругооборота капитала, раскрытая в труде «Капитал») [15]. Так как бухучет – наука разрабатывает счетные теории самостоятельно, можно использовать и результаты еще более общего теоретического исследования, вырабатываемые методологией научного исследования и философией (например, концепция принципов бухгалтерского учета может рассматриваться как более подробная разработка концепции принципов научного познания, формируемой методологией научного познания). Заметим, что настоящее исследование представляет собой разработку теории границ познания бухучета – науки на основе теории границ познания экономического исследования, разработанной в экономической теории (ранее на основе последней была сформирована аналогичная теория бухучета – практики).

Актуальным для бухучета – науки является «выяснение отношений» с науками, изучающими «конкурирующие» виды деятельности, к которым относятся оперативный учет и планирование. Дело в том, что исторически система обобщенного стоимостного отражения деятельности предприятия формировалась в оперативном учете, то есть в учете, осуществляемом непосредственными исполнителями производственных процессов предприятия. Это отмечают, в частности, Я.В. Соколов и М.Л. Пятов в работе «Бухгалтерский учет для руководителя» (2008 г.), ссылаясь на «Трактат о счетах и записях» Л. Пачоли: «Не случайно в старые годы, когда купец не только отвечал за свой учет, но и сам вел его, сравнивали хорошего купца с петухом, самым бдительным между всеми животными, который и зимой и летом неустанно по ночам бодрствует и сторожит...» [16]. Далее в адекватной системе планирования также формируется соответствующая стоимостная информация – в виде информации об исполненной части плана, что было показано в монографии

К.Н. Лебедева «Проблемы и перспективы науки «Экономический анализ»» (2013 г.) [17]. Счетоведение должно обосновать выделение обобщенного стоимостного учета работы предприятия в специализированный вид деятельности, что является основой существования отдельной науки «Бухгалтерский учет».

Бухучет – наука, обязанная обосновать и современный объем соответствующего вида деятельности, то есть объяснить, почему в нем должны быть сосредоточены все этапы стоимостного наблюдения, в том числе первичный учет, в то время как обобщенную стоимостную картину работы предприятия можно получать на основе обобщенной информации о работе предприятия, накапливаемой в оперативном учете (например в оперативном учете расчетов с покупателями), о чем говорит не только логика, но и сама история развития бухгалтерского учета⁷.

Вторая часть теории объема исследования бухучета – науки включает:

- подробные характеристики ее результатов, передаваемых пользователям, готовых исследовательских результатов, получаемых наукой со стороны;
- принципиальные требования к этим результатам по качеству.

Объекты познания бухучета – науки и общественно полезные результаты их исследования ранее были рассмотрены в статье «Объект и предмет познания бухгалтерского учета – практики и науки: экономико-теоретический анализ» (2015 г.)⁸ Было доказано, что к объектам познания бухучета – науки относятся:

⁷ Лебедев К.Н. Децентрализация учетного процесса бухгалтерии как радикальный путь совершенствования учета на предприятии // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 33. С. 24–36.

⁸ Будович Ю.И. Объект и предмет познания бухгалтерского учета-практики и науки: экономико-теоретический анализ // Бухгалтер и закон. 2015. № 3. С. 2–9.

- деятельность бухгалтерии (главный объект) и ее разнообразные элементы разного уровня (например учет предметов труда, учет материалов) вплоть до отдельных действий (например заполнение учетного регистра, получение первичных документов);
- агрегаты разного уровня этих процессов (например, бухгалтерская деятельность в масштабах всей страны или мира)⁹;
- деятельность самой науки (ее методология) и ее разнообразные элементы разного уровня (в том числе методы исследования), их агрегаты.

Изложенная в статье характеристика объектов познания бухучета – науки может быть дополнена процессами деятельности регулятора бухучета – практики и специфическими процессами предприятий, оказывающих бухгалтерские услуги, процессами деятельности регулятора бухучета – науки.

К общественно полезным итогам исследования рассмотренных процессов

⁹ С учетом традиционных недостатков отражения объектов познания науки в ее учебных курсах их состав может быть уточнен следующим образом. Изучаемые бухучетом – наукой процессы деятельности бухгалтерии относятся не только к собственно бухгалтерской работе, но и к осуществляемым бухгалтерией производственным процессам предприятия (прежде всего, движение и хранение денег); не только к бухгалтерскому «производству», но и к бухгалтерским «снабжению» и «реализации» (например получение первичных документов, сдача отчета в налоговую инспекцию); не только к текущей деятельности, но и к изменениям (например формирование отдела бухучета на предприятии с нуля); не только к «производственной» деятельности бухгалтерии, но и к управлению (процессы управления разного уровня – деятельность по управлению в целом, управленческая деятельность руководства бухгалтерии, деятельность по самоуправлению и т.д. – относящиеся к разным функциям: планирование, контроль и т.д. и используемые для получения разных результатов: наблюдение, выявление проблемных ситуаций, разработка мер, оказание управляющих воздействий и т.д.; разного ранга, например написание инструкций по учету поступающих на склад материалов, написание инструкции по написанию этих инструкций). Все это касается и других видов деятельности, относящихся к объекту науки «Бухгалтерский учет».

относятся результаты всех этапов их познания (описание, проблемные ситуации, их причины, возможное воздействие этих причин на соответствующую деятельность, меры по решению проблем, деятельность с учетом мер, управляющие воздействия), причем как нормативного, так и позитивного, как исторического, так и текущего, как абстрактного, так и отраслевого характера. При исполнении бухучетом – наукой практической функции (когда ученые из области бухучета, состоящие в штатах учебных и исследовательских организаций, выполняют бухгалтерские работы по поручению руководства предприятий) к ее предмету прибавляется предмет бухучета – практики, но соответствующий осуществляемым в практической деятельности разовым работам (главным образом организационного характера). Очевидно, что к предмету практической функции науки «Бухгалтерский учет» могут быть отнесены и предметы деятельности регуляторов бухучета – практики и бухучета – науки, так как ученые-счетоводы могут исполнять процессы, связанные с регулированием бухучета – практики и бухучета – науки, по поручению руководства регуляторов.

Общественно полезные результаты бухучета – науки целесообразно разделить на определенные группы (в скобках – примеры результатов).

1(а). Результаты теоретического исследования процессов бухучета – практики (общая методика учета процесса снабжения, общая методика планирования работы бухгалтерии).

1(б). Результаты их практического исследования (положение о бухгалтерии конкретного предприятия, разработанное ученым с кафедры бухгалтерского учета по договору вуза с предприятием).

2(а). Результаты теоретического исследования процессов деятельности регулятора бухучета – практики (варианты участия государства в регулировании деятельности по бухгалтерскому учету в стране).