

2.8. ЭТАПЫ ЭВОЛЮЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Клеткина Ю.А., к.э.н., доцент;
Кругляков В.М., аспирант кафедры экономики,
бухгалтерского учета и аудита

Волгоградский кооперативный институт (филиал), Автономная некоммерческая организация высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

В статье рассматриваются этапы эволюции бухгалтерского учета и финансовой отчетности, определяется их характеристика, представлены современные структурные сегменты бухгалтерского учета.

В управлении хозяйствующим субъектом фундаментальным инструментом является учетно-аналитическая информация, позволяющая принимать и реализовывать обоснованные квалификационно-ориентированные, рациональные и эффективные управленческие решения. Учетно-техническая, справочно-нормативная, а также административно-правовая информация играет важную роль в управлении. Следовательно, учетная и экономическая деятельность хозяйствующего субъекта включает множество аспектов и направлений сбора, регистрации и обработки внутренней и внешней информации.

Исследования показывают, что в деятельности хозяйствующего субъекта целью является максимизация оборотов, доходов и прибыли, и достичь это возможно на основе управленческих решений, основывающихся на достоверном и эффективно сформированном потоке информации, представляющем систему народно-хозяйственного учета [1, с. 81].

Исследование эволюции бухгалтерского учета и финансовой отчетности как его конечного продукта является важным историческим аспектом, формирующим правовые нормы и результаты экономики. Устоявшаяся сложная структура современной социально-экономической системы, наличие различных форм хозяйственной деятельности определяют требования к научному осмыслению происходящих изменений. Недостаточный уровень развития учетной науки и меняющаяся реальность диктует необходимость применения новых концептуальных решений, определения путей дальнейшего развития экономической теории, включая теорию бухгалтерского учета [5, с. 271].

Современные направления организации и осуществления бухгалтерского учета стремятся обеспечить непрерывную доходную деятельности хозяйствующего субъекта в условиях нестабильности и риска (турбулентности) внешнего окружения социально-экономической среды [2, с. 398]. Т.е. бухгалтерский учет, являясь средством обеспечения экономической безопасности, предполагает формирование следующих сегментов в структуре своей организации:

- финансовый учет;
- налоговый учет;
- управленческий учет;
- стратегический учет;
- статистический учет (рис. 1).

Каждый сегмент определяет свое функционально-ориентированное направление, а между ними четко прослеживаются взаимосвязи и зависимости. На всех этапах развития экономической науки о бухгалтерском учете и финансовой отчетности происходила смена научных парадигм определяющиеся научными революциями. Таким образом, генезис бухгалтерского учета и финансовой отчетности как науки отражает проблемы социально-экономического характера с древних времен, которые определились исторически накопленным знанием и актуальны для любого научного исследования.

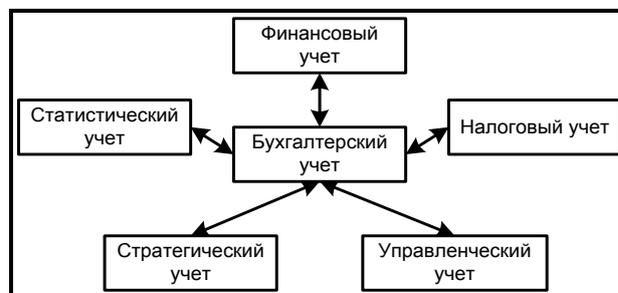


Рис. 1. Современные структурные сегменты бухгалтерского учета

При исследовании научно-отраслевого генезиса представляется возможность применения трех постулатов:

- полное отрицание добытого ранее знания или его игнорирование;
- догматическое принятие этого знания за окончательную истину, не требующую дальнейшего рассмотрения;
- попытка подняться на новую высоту, сделав критический отбор рациональных зерен в накопленном ранее знании и дополнении его новыми [3].

Исследования показывают, что третий постулат в наибольшей степени соответствует духу бухгалтерской науки как особого вида знаний, выступающих в виде теорий, оперирующих обобщающими концептами (определениями, парадигмами, методами и т.п.), способствующими повышению качественных параметров. При этом следует исходить из того, что наука способствует формированию новых технологических возможностей повышения качества хозяйственно-экономической деятельности любого общества.

Я.В. Соколов и В.Я. Соколов относят возникновение бухгалтерского учета как науки к периоду 1850-1900 гг., когда начинает формироваться его теория, развитие учета – это развитие бухгалтерской мысли.

Для цели управления необходимо совершенствовать систему бухгалтерского учета, развитие которого прошло шесть главных этапов:

- натуралистический;
- стоимостный;
- диграфический;
- теоретико-практический;
- научный;
- современный [3].

Однако, по нашему мнению, на фундаменте институционального подхода, необходимо выявить и седьмой этап (рис. 2).

Натуралистический этап (4000 лет до н.э. – 500 лет до н.э.) предполагает регистрацию факта хозяйственной жизни, порождающий обязательства, имущество фиксируется в учете, что привело к необходимости введения контроля, а именно инвентаризации и материальных (инвентарных) счетов.

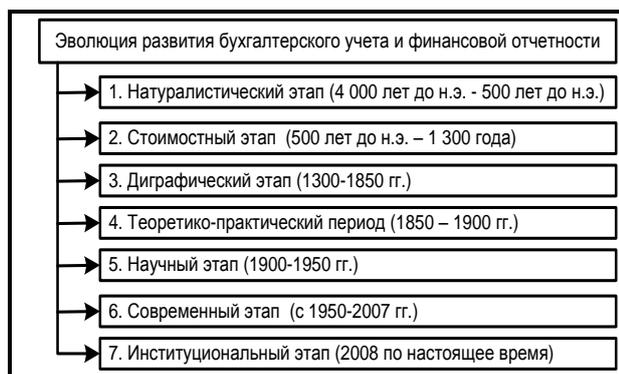


Рис. 2. Этапы развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности

Стоимостный этап (500 лет до н.э. – 1300 г.) определяется с появлением денежных единиц и возникновением приема бухгалтерского учета – единой оценки, которая осуществлялась в условиях существования денежной стоимостной меры. Факты хозяйственной жизни регистрировались и отражались в натуральном стоимостном выражении. Появление денег определило разделение учета на патримональный (учет имущества) и камеральный, т.е. отражение прихода и расхода денежных единиц, где деньги выступали и как функция меры стоимости, и как средство платежа.

Диграфический этап (1300-1850 гг.) формируется параллельно с развитием рыночных отношений, зарождением капитализма. Тенденции данного времени обусловили создание новой методологии, которая позволяла отражать наличие и движение материальных ценностей и денежных средств, закрепленных собственниками за подотчетными лицами, и выявлять финансовые результаты хозяйствующих субъектов (прибыль или убытки). Именно в этот период появились предпосылки новой бухгалтерии, а методологическим инструментом стала двойная запись с обязательной стоимостной оценкой всех учитываемых объектов. Однако на этом этапе все оценки были весьма условны и не имели практического смысла [3].

В четвертый – теоретико-практический период (1850-1900 гг.) – учет был разделен на два направления:

- первое направление характеризовало факты хозяйственной жизни с позиции норм права;
- второе – рассматривало сущность и результативность фактов хозяйственной жизни с позиции их экономического содержания.

Это привело к приоритету формы (права) над содержанием, к дифференциации счетов и развитию форм счетоводства, к возникновению таких категорий, как баланс, прибыль и себестоимость. Получили развитие так называемые условные результатные (условно-результатные), контрарные счета.

Научный этап (1900-1950 гг.) развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности определился переходом от счетоводства к счетоведению. Основы счетоведения как науки с обоснованием ее понятийного аппарата были заложены в середине XIX в. И если до конца XIX в. преобладала юридическая интерпретация учета, то с начала XX в. получило признание его экономическое понимание, и оба эти понятия сосуществовали, не превалируя друг перед другом. На этом этапе одни авторы понимали баланс как следствие двойной записи, другие – как упрощенную инвентар-

ную опись, а подтверждение правоты той и другой точки зрения сформировало предпосылки к появлению нового вида проверки, получившего название аудита.

Современный же этап (с 1950 г. – 2007 г.) связан с развитием динамической и статической трактовки баланса. Первая трактовка и эволюция методов калькулирования себестоимости окончательно признала управленческий учет. Вторая – способствовала становлению и распространению международных стандартов финансовой учета и отчетности, возникновению национального счетоводства. Обе трактовки баланса определили формирование нового вида учета – налогового, т.е. произошло четкое осознание того, что учет ведется в интересах различных групп собственников и пользователей, которые участвуют в хозяйственных процессах соответствующих предприятий, а единый до сего времени бухгалтерский учет разделяется на три вида:

- налоговый;
- финансовый;
- управленческий учет [3].

Институциональный этап развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности начинается с 2008 г. и продолжается по настоящее время. Однако, некоторые исследования указывают на формирование седьмого этапа, который включает разделение бухгалтерского учета на пять сегментов:

- финансовый учет;
- налоговый учет;
- управленческий учет;
- стратегический учет;
- статистический учет.

Турбулентное состояние внешнего окружения предполагает стратегическое управление хозяйствующим субъектом во взаимосвязи с другими институтами, которые имеют не только экономическую основу. Следовательно, представленные сегменты бухгалтерского учета не являются исчерпывающим перечнем в функционально-структурном определении бухгалтерского учета.

Так, по мнению В.Ф. Палия, в новых условиях хозяйствования нужна новая методология бухгалтерского учета как для крупного, так и мелкого бизнеса. Для ученых в разработке теоретических основ бухгалтерского учета открыто широкое поле деятельности, а компилятивный период учетной науки с многочисленными переводами западной литературы, который не порождает новых идей и методов затянулся [4].

Реальные экономические процессы привели к смене устоявшейся научной парадигмы на институциональную парадигму, применение которой в современной концепции бухгалтерского учета и финансовой отчетности позволит эффективно совершенствовать методы учета и контроля.

Литература

1. Егорова И.С. Внутренняя отчетность как инструмент контроля центров ответственности [Текст] / И.С. Егорова // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2010. – №10. – С. 78-87.
2. Макарова Н.Н. Турбулентный подход к системе обеспечения экономической безопасности экономических субъектов [Текст] / Н.Н. Макарова, А.В. Шохнех // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – №6. – С. 397-400.
3. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Магистр, 2009. – 287 с.

4. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / В.Ф. Палий, Я.В. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 279 с.
5. Шохнех А.В. Учет, анализ и внутренний контроль как элементы системы экономической безопасности предпринимательской сферы малого бизнеса [Текст] / А.В. Шохнех // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – №6. – С. 263-275.

Ключевые слова

Этапы эволюции; бухгалтерский учет; финансовая отчетность; финансовый учет; налоговый учет; управленческий учет; стратегический учет; статистический учет; сегменты бухгалтерского учета.

Клеткина Юлия Алексеевна

Кругляков Владимир Михайлович

РЕЦЕНЗИЯ

Деятельность хозяйствующего субъекта направлена на максимизацию доходов, достичь которых возможно на основе управленческих решений, основанных на достоверной информации, формируемой в системе бухгалтерского учета. Однако недостаточный уровень развития учетной науки в условиях меняющейся реальности определяет поиск и применение новых концептуальных решений в системе бухгалтерского учета, что устанавливает актуальность выбранной темы исследования.

В статье рассматриваются этапы эволюции бухгалтерского учета и финансовой отчетности, определяется их характеристика, представлены современные структурные сегменты бухгалтерского учета.

Авторы совершенно справедливо выделяют семь главных этапов развития бухгалтерского учета – натуралистический, стоимостный, диграфический, теоретико-практический, научный и современный, институциональный. Так, институциональный этап развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности (2008 г. – по настоящее время) включает разделение бухгалтерского учета на пять сегментов: финансовый, налоговый, управленческий, стратегический и статистический учет. Турбулентное состояние внешнего окружения определяют необходимость стратегического управления хозяйствующим субъектом во взаимосвязи с институтами, имеющими политическую, социальную, экономическую, техническую и другие основы.

Статья также содержит иллюстрационный материал, который влияет на наглядность представленных исследований.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая значимость, а также новизна материала определяют научную и практическую ценность статьи.

Тажитов Т.Г., д.э.н., профессор, зав. кафедрой менеджмента и маркетинга Волгоградского филиала «Финансовый университет при Правительстве РФ»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)