

2. ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

2.1. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ СИНЕРГИЗМ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Нечитайло А.И., д.э.н., профессор,
зав. кафедрой бухгалтерского учета;
Панкова Л.В., к.э.н., доцент кафедры
бухгалтерского учета

*Санкт-Петербургский государственный
торгово-экономический университет*

Статья посвящена управленческому синергизму в бухгалтерском учете. Поскольку бухгалтерский учет является знаковой системой, то подходы к достижению синергетического эффекта при использовании учетных данных, авторы увязывают с вопросами семиотики. При этом, поскольку центральным местом современного бухгалтерского учета является учет финансовых результатов и распределения прибыли, которому по существу подчинены все учетные процедуры, рассмотрение семиотических конструкций во взаимосвязи с синергизмом осуществляется с позиции формирования достоверной и прозрачной информации о прибыли.

В настоящее время теории синергизма ($2 + 2 = 5$) являются объектом пристального внимания в науках об управлении любыми объектами. Современная экономическая литература широко освещает вопросы применения синергетических моделей в приложении к экономическим системам. Не является исключением и система современного бухгалтерского учета. Однако в этой области управления хозяйствующим субъектом по поводу синергизма существуют значительные разночтения и не выработан унифицированный понятийный аппарат.

Под синергизмом традиционно понимается совместный результат нескольких взаимосвязанных компонентов системы, который превышает совместный результат, порожденный компонентами системы, функционирующими без взаимосвязи друг с другом. Таким образом, речь идет о вычленении компонентов какой-либо системы, использование которых в их взаимосвязи, может дать синергетический эффект. Экстраполируя такой подход на современный бухгалтерский учет, можно говорить об обмене концентрированной информацией между учетными подсистемами, результатом которого будет более полное удовлетворение запросов пользователей такой информации для принятия управленческих решений, нежели получение информации, выработанной одной или несколькими подсистемами без установления информационной взаимосвязи между ними. При этом следует исходить, что счет бухгалтерского учета, с одной стороны сам собой представляет подсистему, формирующую локальную информацию о фактах хозяйственной жизни, с другой является, элементом какой-либо учетной подсистемы.

Следовательно, необходимо выстраивать такие информационные массивы в виде счетов бухгалтерского учета, которые будут соответствовать реалиям современной экономики, и обеспечивать пользователям возможность получения информации о различных сторонах сущности одного и того же объекта управления, включенного в систему бухгалтерского учета. Хотя фактор информационного обеспечения представлен в ряду компонентов создания и реинвестирования прибыли в

неявном виде, никто не будет отрицать важность своевременного и качественно сформированной бухгалтерской информации для принятия управленческих решений. Следовательно, информационное обеспечение принятия управленческих решений является составной частью управленческого синергизма, предопределяющего общий положительный эффект. И наоборот, отсутствие всей необходимой менеджменту информации, при принятии управленческих решений, может привести к отрицательному управленческому синергизму.

Поскольку бухгалтерский учет является знаковой системой, то подходы к достижению синергетического эффекта при использовании учетных данных, необходимо осуществлять с позиции семиотики. Согласно распространенным представлениям, семиотика представляет собой комплекс научных теорий, изучающих различные свойства знаковых систем, каковым и является бухгалтерский учет. Основными аспектами семиотики, основоположником которой является американский философ и математик Ч. Пирс [4, с. 352], являются: семантика, синтактика, и прагматика.

Особое внимание уделяли этому аспекту выдающиеся экономисты Э.С. Хендриксен и М.Ф. ван Бреда. Указанные авторы рассматривают бухгалтерский учет как науку, изучающую различные свойства информационной системы, направленной на формирование и отражение прибыли. В соответствии с этим, «синтаксический подход к прибыли предполагает ее рассмотрение с точки зрения правил ее определения» [6, с. 203]. Проблема такой концепции в том, кто устанавливает правила формирования прибыли. В зависимости от этого поразному интерпретируется механизм ее исчисления. Под семантической концепцией прибыли понимается максимизация прибыли в определенных условиях рыночной структуры, спроса на продукцию, себестоимости затрат [6, с.207]. При этом максимизация прибыли рассматривается во взаимосвязи с прибылью как показателем эффективности, который «...влияет как на текущие размеры дивидендов, так и на направленное использование капитала в целях обеспечения получения дивидендов в будущем» [6, с. 207]. Таким образом, хотя показатель эффективности носит относительный характер, в семантической концепцией прибыли он толкуется авторами однозначно – прибыль как источник текущих и будущих доходов собственников. Прагматическая концепция прибыли, по мнению авторов, «...связана с процессами принятия решений инвесторами и кредиторами, реакцией курса ценных бумаг на отчетную информацию, решениями администрации о долгосрочных финансовых вложениях и обратной реакцией аппарата управления и бухгалтерской службы» [6, с. 211]. Следовательно, прагматическая концепция отражения прибыли связана с ее влиянием на решения инвесторов, которые используют значения финансовых результатов в своих целях.

Подобное выделение трех концепций отражения прибыли в бухгалтерском учете представляет собой несомненный вклад в науку о бухгалтерском учете как об одного из разделов семиотики. Однако такие определения концепций отражения прибыли в бухгалтерском учете несут самый общий характер.

В отечественной экономической литературе семиотике в бухгалтерском учете и отчетности практически

не уделяется внимания. Одним из авторов, который занимался вопросами семиотики, был Я.В. Соколов. При рассмотрении учетных теорий, указанный автор дал характеристику бухгалтерской семиотики, назвав ее лингвистической теорией [5, с. 257].

По мнению Я.В. Соколова, семантика является разновидностью информационной теории, раскрывающей значение языковых единиц – слов или словосочетаний, обозначающих те или иные объекты. Соответственно, синтактика – это механизм формирования искомого показателя и его оценка, т.е. этот аспект, предопределен нормативным регулированием бухгалтерского учета. И, наконец, прагматика представляет собой наличие прямых и обратных связей по поводу отчетности предприятия между ее создателями и внешними пользователями. Именно эта часть теории и является самой ключевой ее частью, так как характеризуется наличием значительных противоречий между пользователями и составителями отчетности. Речь идет о совокупности показателей, представляемых в отчетности, порядке их отражения в ней и, конечно, о степени их достоверности. При этом не случайно Я.В. Соколов рассматривал составляющие семиотики именно в такой последовательности. По мнению указанного автора именно семантика является началом семиотики, так как бухгалтерские категории и их определения задают границы и структуру информационного поля, в котором формируются нужные пользователю показатели.

Поскольку прибыль является центральной категорией рыночной экономики вследствие того, что финансовые результаты и механизмы рыночной экономики жестко взаимосвязаны, то рассмотрение проблем бухгалтерской семиотики мы осуществляем сквозь призму учетных процедур, изучающих различные свойства прибыли во всем их многообразии. Исходя из этого, а также анализа суждений указанных выше авторов, теории и практики отечественного учета мы попытаемся сформулировать концептуальный каркас семиотического отражения прибыли в бухгалтерском учете. В рассмотрении используем последовательность, предложенную выше Я.В. Соколовым.

Самой слабой частью концептуальных определений прибыли, данных Э.С. Хендриксеном и М.Ф. ван Бреда, по нашему мнению, является определение семантики прибыли, так как категория прибыли в данном случае рассматривается выдающимися учеными в чрезвычайно узком смысле. Все концептуальные определения указанных авторов вытекают из постулата, что прибыль представляет собой разницу между доходами и расходами. Таким образом, за пределами указанных выше определений остаются показатели, которые в будущем окажут влияние на динамику ее величины. В связи с этим определение прибыли в семантической составляющей семиотики, должно быть интерпретировано сквозь призму определения категории «финансовые результаты».

Необходимо отметить, что до сих пор в рамках российского бухгалтерского учета такое определение отсутствует. На практике, а зачастую и в публикациях научного характера, понятия прибыли и финансовых результатов отождествляются. Так, например, в соответствии с приказом Министерства финансов РФ от 2 июля 2010 г. в состав бухгалтерской отчетности включается отчет о прибылях и убытках. В то же время в соответствии с Федеральном законе «О бухгалтерском

учете» от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ эта же отчетная форма именуется отчетом о финансовых результатах. Совершенно очевидно, что если следовать формальной логике, первое название из приведенных выше не охватывает всего спектра показателей, подлежащих отражению в рассматриваемой отчетной форме, второе же название значительно шире.

Между тем любой показатель прибыли является только элементом учетной подсистемы финансовых результатов. Если учетная подсистема, построена с использованием методологических приемов капитализации и резервирования, то она всегда будет иметь две взаимосвязанные составляющие: показатели счетов, формирующие информацию о показателях прибыли и показатели счетов ее регулятивов.

При этом под регулятивами прибыли авторами понимается система показателей, которая при изучении условий возникновения прибыли и убытков позволяет адекватно оценить пользователям их величину и прогнозировать динамику прибыли в будущие отчетные периоды, а также с достаточной степенью достоверности установить степень воздействия управления организацией на порядок их формирования. В контексте современной структуры информационного поля к счедам-регулятивам относятся:

- «Расходы будущих периодов»;
- «Доходы будущих периодов»;
- «Недостачи и потери от порчи ценностей»;
- «Отложенные налоговые активы»;
- «Отложенные налоговые обязательства»;
- «Резервы предстоящих расходов»;
- «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- «Резервы под обесценение финансовых вложений»;
- «Резервы по сомнительным долгам».

С учетом вышеуказанного определения регулятивов учетная подсистема финансовых результатов представляет собой совокупность бухгалтерских счетов, на которых отражаются процессы создания и распределения прибыли организации в данном отчетном периоде, а достоверность, величина и динамика отображения этих процессов в будущем может быть уточнена с помощью изучения показателей счетов-регулятивов.

Исходя из этого, под семантической концепцией отражения прибыли понимается ее динамика во взаимосвязи с потенциальными изменениями, возникающими под влиянием показателей регулятивов, которые объективно предопределяют сумму наращивания собственного капитала и размеры доходов собственников в отчетном и последующих периодах при стабильной себестоимости затрат и рыночной конъюнктуре. Таким образом, семантика диграфической прибыли неразрывно связана с капитализацией и резервированием.

В отношении капитализации расходов внешне дело обстоит благоприятно. Существует специальный синтетический счет для учета расходов будущих периодов. Однако, за этой категорией нет ни имущества ни обязательств. При этом отсутствие четкой регламентации состава таких расходов и предоставление самой организации определять сроки, в течение которых рассмотренные расходы подлежат включению в затраты, позволяют менеджменту организации в случае такой необходимости наращивать сумму прибыли отчетного периода.

Еще хуже обстоит дело с бухгалтерскими резервами, которые все без исключения могут оказывать существенное влияние на величину прибыли. С позиции

бихевиоризма неподготовленный пользователь бухгалтерской информации слово «резерв» воспринимает как запас чего-либо. Однако в современном бухгалтерском учете все обстоит значительно сложнее. Дело в том, что функциональная направленность большинства резервов абсолютно далека от его классического восприятия. Все бухгалтерские резервы по целям их создания подразделяются на:

- резервы, создаваемые для формирования экономически обоснованного исчисления прибыли;
- резервы, создаваемые для уточнения оценки отдельных активов (оценочные резервы);
- резервы, создаваемые для покрытия убытков.

Следовательно, только последняя группа является тем, что собственно и должно являться резервом для покрытия чего-либо. Первые же две группы являются только технически средством ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, отсутствие единых подходов к капитализации расходов и неоднозначность целей резервирования позволяет манипулировать величиной прибыли и негативно сказывается на семантической составляющей семантики.

Следовательно, семантическая концепция прибыли в действующей практике бухгалтерского учета имеет значительные изъяны и не способствует повышению управленческого синергизма. В свою очередь, неоднозначность используемых категорий финансовых результатов, заложенных в семантики прибыли, негативно сказывается и на ее синтаксической составляющей.

В свою очередь под синтаксической концепцией отражения прибыли следует понимать механизм ее формирования и оценку по видам деятельности, показатели которых выделяются нормативным регулированием бухгалтерского учета в самостоятельные информационные элементы. Таким образом, с позиции синтактики полноценной информацией о прибыли для пользователей будет только тогда, когда раскрыты механизмы формирования прибыли в разрезе видов деятельности хозяйствующего субъекта, а также механизмы ее распределения по соответствующим направлениям.

Прибыли и убытки от хозяйственной деятельности организации формируются на счетах «Продажи», «Прочие доходы и расходы», «Прибыли и убытки» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Первый информационный элемент предназначен для отражения формирования финансовых результатов по операциям, определяемых как обычные, независимо от вида объекта, порождающего их. Второй элемент формирует информацию о финансовых результатах по операциям, которые не являются предметом деятельности организации. Третий элемент предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году. Основной функцией этого информационного элемента является определение суммы чистой прибыли или чистого убытка, подлежащих зачислению в состав собственного капитала. И, наконец, четвертый элемент формирует информацию о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка. Основная его функция аккумуляция невыплаченной в форме дивидендов (доходов) нераспределенной прибыли, которая остается в обороте у организации в качестве внутреннего источника финансирования долговременного характера и выступает капиталом самой организации.

Порядок использования первых трех элементов для отражения процессов создания прибыли по видам деятельности достаточно хорошо проработан за одним исключением. Все четыре предмета деятельности, определенные нормативным регулированием бухгалтерского учета, могут быть признаны организацией как обычные. В этом случае на счете «Продажи» найдут отражение показатели хозяйственных операций, принципиально различные по своему экономическому содержанию. Таким образом, формирование информации о доходах и расходах по обычным видам деятельности может быть подвержено серьезной деформации в зависимости от определенных организацией предметов деятельности. Возможность управления организацией определять обычными видами деятельности тех из них, информация о которых будет привлекательной в глазах внешних пользователей бухгалтерской информации, неизбежно приведет к злоупотреблениям. Тем самым существует высокая степень вероятности, что при приблизительно равных объемах деятельности организаций, информация о них в отчетности в силу различных подходов к квалификации видов деятельности будет сопровождать потерей сопоставимости показателей. Таким образом, выработка единого критерия, с помощью которого осуществляется отнесение видов деятельности к обычным видам или к прочим, является насущной проблемой отражения процессов создания прибыли, т.е. ее синтактики.

Четвертый элемент, формирующий информацию о распределении прибыли, с позиции синтактики, со своей сути представляет пресловутый «черный ящик». Пользователь информации о распределении прибыли получает только данные о начислении доходов собственникам и отчислениях в резервный капитал. Все процессы распределения прибыли на расширение объемов деятельности или ее поддержания на достаточном уровне тщательно вуалируются.

Значения прибыли по видам деятельности служат показателем их экономического эффекта, как в фискальных целях государства, которое может воздействовать на развитие именно этих видов деятельности, так и через целенаправленное использование капитала для получения собственниками дивидендов в будущем. Если первое обстоятельство с позиции концепции синтактики вполне выполнимо при наличии политической воли государства (стимулирующая функция налогообложения прибыли и т.п.), то со вторым все гораздо сложнее.

Целенаправленное использование капитала для получения дивидендов в будущем предполагает его вложение в какой-либо вид деятельности, осуществляемый в рамках финансово-хозяйственной деятельности организации. Как уже указывалось, такие процессы даже если они осуществляются, то в бухгалтерском учете своего отражения не находят. Причиной этому является совершенно сознательно интегрированный в действующую концепцию методологический парадокс в виде двойственной природы категорий бухгалтерского учета, суть которого сводится к следующему. Направление части нераспределенной прибыли на производственное развитие организации представляет собой капитализацию прибыли в ее активы. Однако отражение в учете капитализации прибыли осуществляется записями только на счетах активов организации без указания источника осуществления такой операции. Естественно, что при таком подходе сумма

нераспределенной прибыли не изменяется. Единственным выходом в сложившейся ситуации наряду с записями на счетах активов является отражение капитализации части нераспределенной прибыли внутренними записями на счете, предназначенном для учета рассматриваемого показателя. Появление в учете внутренних записей на указанном счете означает, что часть остатка нераспределенной прибыли инвестирована в производственное развитие организации. Однако такой порядок не является обязательным и более того в отчете об изменениях капитала своего отражения не находит.

Другой проблемой распределения прибыли является действующий порядок отражения ряда расходов, не направленных на получение доходов. К таким расходам относятся расходы, связанные с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий. В настоящее время такие расходы квалифицируются как прочие.

На наш взгляд, указанные расходы – это в чистом виде «изъятие капитала», т.е. отвлечение прибыли или части собственного капитала от основной деятельности. При этом, под расходами на благотворительность и прочее могут быть завуалированы, в том числе и незаконные операции – вывод капитала, финансирование криминальной деятельности, финансирование политических сил. Поскольку в этом случае происходит отвлечение прибыли, принадлежащей акционерам, от деятельности организации, то, формально говоря, распоряжаться этими расходами могут только акционеры. Следовательно, информация о таких расходах должна отражаться не в подсистеме исчисления создания прибыли, а в подсистеме ее распределения. В связи с этим предлагаем ввести в систему методологии учета финансовых результатов правило отражения изъятия прибыли, т.е. обособленного отражения расходов не направленных на получение прибыли. Технически решение этой проблемы осуществляется достаточно просто путем обязательного введения в учетную подсистему накопления и распределения прибыли информационного элемента, отражающего отвлечение прибыли по направлениям, а также представления такой информации в бухгалтерской финансовой отчетности.

Другим аспектом, мешающим использованию синтаксической составляющей, является отсутствие правил формирования информации о поведенческом стереотипе собственников. Речь идет об ограничении расходования прибыли на выплату доходов собственникам таким размером, который бы обеспечивал наличие остатка прибыли, необходимого для ее вложения в развитие предприятия. К примеру, если расходование прибыли в полной ее сумме на выплату дивидендов осуществляется в течение ряда смежных отчетных периодов, очевидно, что предприятие не имеет перспективы в самом ближайшем будущем. В свою очередь, это противоречит основополагающему учетному принципу непрерывности деятельности, в соответствии с которым организация планирует продолжать свою деятельность в обозримом будущем и отсутствует намерение и необходимость ликвидации или существенного сокращения ее деятельности. Формирование в учете информации, связанной с наличием остатка нераспределенной при-

были для целей расширения объемов деятельности, можно назвать правилом нижней границы расходования прибыли, т.е. расходование прибыли на выплату доходов собственникам должно сочетаться с их намерением продолжать деятельность предприятия в обозримом будущем.

Не менее спорной на практике выглядит и ситуация связанная с использованием сумм резервного капитала. Одной из задач резервного капитала является погашение займов, полученных путем выпуска и размещения облигаций. Однако парадокс заключается в том, что хозяйственная операция есть, а отразить ее в учете согласно заложенной в ней экономической природе, возможности нет из-за несовершенства действующего нормативного регулирования.

Кроме того, целевое назначение резервного капитала – покрытие непредвиденных потерь организации. Однако, это расчетный показатель, не имеющий денежного воплощения в натуре. Поэтому зачастую при банкротстве или ликвидации организаций суммы начисленного резервного капитала (зачастую значительные) не могут быть направлены на выполнение его основной функции из-за отсутствия или недостаточности денежных средств. Причиной этому является отсутствие прямой взаимосвязи между созданным резервом и финансовым активом, являющимся вещественным резервом.

Таким образом, синтаксическая концепция отражения прибыли также как и семантическая, в полной мере не выполняется, и более того имеет ряд существенных изъянов.

Сложившееся положение дел на практике в отношении бухгалтерской семантики и синтактики прибыли не могло не найти своего отражения в прагматической концепции прибыли.

С теоретических позиций прагматическая концепция отражения подразумевает влияние отчетной информации о прибыли на решения всех пользователей отчетности, которые используют различные значения прибыли в своих целях, т.е. речь идет о прямых и обратных связях по поводу отчетности о прибыли между ее создателями и внешними пользователями.

Бухгалтерская прибыль исторически служила основой для прогнозирования различных аспектов деятельности. В рамках действующей концепции отчет о прибылях и убытках формирует самые разнообразные значения прибыли:

- валовая прибыль,
- прибыль / убыток от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

Несложно путем простого расчета получить и другие необходимые пользователю показатели прибыли, такие как, финансовый результат от прочих операций, прибыль (убыток) от операций, имеющих финансовую природу и т.д. Однако эти показатели не оказывают решающего влияния на мнение пользователя в силу их условности, так как они не привязаны к движению денежных потоков.

В свою очередь система показателей финансовых результатов, представленная в бухгалтерском балансе, слишком скудна, чтобы пользователь получил всю необходимую прогнозную информацию. Из действующей формы изъяты показатели расходов будущих периодов, продолжается хаос с определением места методологического приема резервирования во всей системе бух-

галтерского учета – резервы предстоящих расходов упразднены, а оценочные обязательства толком не квалифицированы. В отношении оценочных обязательств по-прежнему сохраняется неопределенность по поводу их состава. В одну составляющую объединяются резервы, связанные с основной деятельностью организации (например, резервы на оплату отпусков), так и резервы, носящие гипотетический характер (например, резервы под результаты судебных разбирательств) экономической природа которых принципиально различная.

Изъятие показателя «расходы будущих периодов» из системы показателей бухгалтерского баланса является делом не допустимым, так такой подход способствует развитию тенденций, связанных с фальсификацией информации о прибыли в отчетности. Корпоративные финансовые скандалы на Западе, так называемых нулевых годов, как правило, сопровождались тем, что какие-либо пользователи получали инсайдерскую информацию о том, что убытки обследуемой ими организации квалифицируются ее менеджментом как расходы будущих периодов. Динамика этого показателя, прежде представляемого обособленно в балансе, позволяла пользователю объективно оценить динамику прибыли. При этом, в отчете об изменении капитала информация о создании и расходовании резервов предприятия изъята, а в пояснениях к годовому бухгалтерскому отчету действующим нормативным регулированием рекомендуется формировать информацию только о затратах на производство и оценочных обязательствах.

Естественно, что при таком подходе, когда изымаются целые блоки информации, характеризующие различные стороны сущности создаваемой прибыли, вести речь о бухгалтерском синергизме прибыли не приходится.

По сути дела, система показателей, заложенная в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, в силу их малой информативности дезавуирует постулат о главенстве этих отчетных форм над всеми прочими. На первый план выходят отчет об изменении капитала и отчет о движении денежных средств. Между тем, отчет о прибылях и убытках всегда являлся связующим звеном между прошлым и нынешним отчетным периодами, показывая, за счет чего произошли изменения в бухгалтерском балансе отчетного периода по сравнению с прошлым. Иначе говоря, между бухгалтерским балансом и отчетом о прибылях и убытках существовала тесная взаимосвязь, которая выражалась через важнейший показатель бухгалтерской отчетности – чистую прибыль (чистый убыток) хозяйственной деятельности организации, формируемый в отчете о прибылях и убытках и уточняемый с помощью статей-регулятивов бухгалтерского баланса.

Конечно, со стороны оппонентов может последовать аргумент, в соответствии с которым даже такая система показателей обеспечивает выполнение бухгалтерским балансом своей основной функции, т.е. формирование представления пользователей об имущественном и финансовом положении организаций, при значительном упрощении процедуры чтения баланса. Мы можем принять такой аргумент, но только при условии, что показатели регулятивов прибыли будут представлены в отчетности о финансовых результатах справочным порядком. Следовательно, необходимо ввести в действующую отчетную форму справочный

раздел, где будет представлена система показателей, связанных с прибылью, а именно:

- расходы будущих периодов;
- оценочные резервы;
- оценочные обязательства;
- доходы будущих периодов.

В этом случае пользователь при первом обращении к рассматриваемой отчетной форме может определить степень влияния регулятивов на величину чистой прибыли и формировать свое прогнозное мнение о потенциале данной организации в будущем. В этом случае можно говорить о бухгалтерском синергизме прибыли и только в этом случае данная отчетная форма будет соответствовать своему названию, закрепленному новым Федеральным законом «О бухгалтерском учете» – отчет о финансовых результатах.

Также следует отметить, что на современную бухгалтерскую отчетность оказывает громадное влияние понятие пресловутой «коммерческой тайны», которое привело к наличию структурного сдвига в виде образования достаточно обособленного блока конфиденциальной учетной информации хозяйствующих субъектов. С подачи либеральных экономистов принято считать, что наличие блока конфиденциальной учетной информации, представляющей коммерческую тайну, обеспечивает эффективность предпринимательской деятельности, конкурентоспособность предпринимателя. Российская же действительность показывает, что если и есть такая связь, то она вовсе не очевидна. В тоже время под надуманным предлогом «коммерческой тайны» появляется возможность лишать внешних пользователей важнейших для них показателей.

Кроме того, нельзя не упомянуть о стремлении ряда высокопоставленных чиновников подчинить все бухгалтерские процессы Международным стандартам бухгалтерского учета (МСФО). Это не так безобидно как представляется многим.

Во-первых, как уже неоднократно писали авторы по этому поводу, МСФО во многом сориентированы на деятельность предприятий и компаний в условиях развитого фондового рынка. Именно поэтому в практику составления отчетности внедряются многочисленные оценочные показатели, направленные на установление рыночной стоимости ценных бумаг, владельцы которых могут прямо или путем финансового анализа получать всю необходимую им информацию. Именно многовариантность подходов к исчислению бухгалтерской прибыли, позволяющих формировать ее значение в зависимости от задач предприятия на фондовом рынке, закрепленных нормативным регулированием бухгалтерского учета и отчетности, привела к созданию фискальными органами параллельной системы учета прибыли в целях ее налогообложения. Именно поэтому формируется посредством отчетности и другая информация, предназначенная в первую очередь активным участникам фондового рынка.

В то же время общеизвестным является то, что фондовый рынок в Российской Федерации находится в развивающемся состоянии, а его активным участником являются только незначительное количество предприятий-резидентов. Таким образом, подавляющее большинство организаций РФ в связи с навязанными ими правилами игры, формируют в бухгалтерском учете и отчетности показатели, значительная часть которых не имеет для них никакой практической ценности. Все это

приводит к отторжению данных бухгалтерского учета и отчетности от реального их использования в управлении деятельностью организации.

Более того, в определенных условиях МСФО может стать оружием разрушения нашего суверенитета, так как национальные интересы РФ и интересы разработчиков МСФО могут расходиться по принципиальным вопросам информационной безопасности. Примером тому на макроуровне является кипрский кризис марта 2013 г., когда руководство Европейского союза в нарушение декларируемых им же ценностей попыталось навязать фискальную систему оздоровления экономики одного из своих субъектов за счет третьих лиц, в том числе и за счет денежных средств российских организаций.

Следовательно, бухгалтерская отчетность о финансовых результатах не выполняет даже малую часть своих прагматичных функций. Кроме того, за последние двадцать лет, период безудержного реформирования, неустанного нормотворчества, сложилось такое недоверие к бухгалтерской информации, что при принятии управленческих решений она практически не принимается во внимание. Указанные выше показатели прибыли опытный пользователь рассматривает в лучшем случае как расчетные показатели, держа в уме то, что источником их возникновения могут являться весьма специфические активы, ликвидность которых близка к нулю. Таким образом, и прагматика прибыли по целому комплексу причин, в том числе и психологического характера, практически исключена из практического обихода.

Следует сказать, что рассмотренные концепции прибыли жестко взаимосвязаны друг с другом, например, исключение или введение одного показателя в синтаксической составляющей влечет за собой цепную реакцию в виде нарушения причинно-следственных связей и неизбежно оказывает влияние в ту или иную сторону на бухгалтерский синергизм.

Соответственно на практике необходимо соединение концепций прибыли в единое целое. Смещение акцента на использование в бухгалтерском учете только одной концепции прибыли неизбежно приведет к его ущербу.

Таким образом, показатели прибыли в рассмотренных концепциях ее отражения, подвержены значительным колебаниям, что приводит к росту энтропии подсистемы учета финансовых результатов. Рост энтропии объясняется, в первую очередь, неполноценностью семантической составляющей, которая оказывает негативное влияние на синтактику прибыли. Вследствие этого неполноценность таких расчетов приводит к искажению смысла показателя чистой прибыли в совокупности с показателем нераспределенной прибыли, а следовательно, и к несостоятельности прогнозирования величины прибыли.

Таким образом, семиотические конструкции в современном бухгалтерском учете являются предпосылкой разработки и внедрения управленческого синергизма, который в ряду компонентов прибыли хотя и представлен в неявном виде, но способствует достижению общего положительного синергетического эффекта.

Литература

1. Нечитайло А.И. Концептуальные подходы к отражению прибыли в бухгалтерском учете [Текст] / А.И. Нечитайло // Финансы и бизнес. – 2008. – №3. – С. 114-120.
2. Нечитайло А.И. Регулятивы финансовых результатов в системе бухгалтерского учета [Текст] : монография / А.И. Нечитайло. – СПб. : Изд-во РГГМУ, 2007. – 167 с.
3. Панкова Л.В. Теории синергизма в российском бухгалтерском учете [Текст] / Л.В. Панкова // Модернизация и переход к инновационному развитию. Проблемы и решения : сб. тр. – СПб. : ГТЭУ, 2012. – С. 99-103.
4. Пирс Ч. Логические основания теории знаков: начала прагматизма [Текст] / Ч. Пирс ; пер. с англ. – СПб. : Алетейя, 2000. – 352 с.
5. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2009. – 287 с.
6. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

Ключевые слова

Синергизм; семиотика; семантика; синтактика; прагматика; концепции отражения прибыли в бухгалтерском учете; прибыль; финансовые результаты; резервирование и капитализация.

Нечитайло Алексей Игоревич

Панкова Людмила Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена синергизму в бухгалтерском учете. Поскольку бухгалтерский учет является знаковой системой, то подходы к достижению синергетического эффекта при использовании учетных данных, авторы, совершенно оправданно, увязывают с вопросами семиотики. При этом, поскольку центральным местом современного бухгалтерского учета является учет финансовых результатов и распределения прибыли, которому по существу подчинены все учетные процедуры, рассмотрение семиотических конструкций во взаимосвязи с синергизмом осуществляется с позиции формирования достоверной и прозрачной информации о прибыли.

На основе анализа работ Ч. Пирса, Э.С. Хендриксена и М.Ф. ван Бреда и Я.В. Соколова авторами даны свои определения семантической, синтаксической и прагматической концепции отражения прибыли в учете. Также значительное внимание в статье уделяется исследованию последствий действующего порядка учета финансовых результатов и распределения прибыли на вопросы синергизма в разрезе семантической, синтаксической и прагматической концепции, что особенно актуально в условиях перманентных изменений нормативной базы бухгалтерского учета в Российской Федерации. При этом справедливо отмечается, что рассмотренные концепции прибыли жестко взаимосвязаны друг с другом, и исключение или введение одного показателя в любой составляющей семиотики влечет за собой цепную реакцию в виде нарушения причинно-следственных связей и неизбежно оказывает влияние в ту или иную сторону на бухгалтерский синергизм.

Кроме того, авторами показывается связь учетных концепций отражения прибыли с социально-политическим контекстом их применения и интересами различных групп пользователей, способных оказывать влияние на процессы формирования показателей в учетных системах и финансовой бухгалтерской отчетности.

Представленные в рецензируемой статье выводы авторов отличаются последовательностью изложения и наличием теоретического обоснования, а сама тема исследования – актуальностью. Исследовательские характеристики статьи соответствуют п. 1.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета» и 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», паспорта научной специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». В связи с этим рецензируемая статья рекомендуется к опубликованию.

Глазов М.М., д.э.н., профессор, декан экономического и социально-гуманитарного факультета ФБГОУ ВПО «Российский государственный гидрометеорологический университет»