

УДК 657:330

УЧЕТ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ: ПРОБЛЕМЫ ГАРМОНИЗАЦИИ

**Панков Д.А., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учёт в отраслях
народного хозяйства», УО «БГЭУ»,
г. Минск, Республика Беларусь**

Важным направлением совершенствования теории, методологии и методик учета является его более тесная и органичная конвергенция с современными экономическими теориями. С одной стороны, экономическая теория оперирует целой системой категорий (рента, факторы производства, доходы, издержки производства, инвестиции, экономическая прибыль, добавленная стоимость и другие), которые по своему определению должны подвергаться четкому количественному измерению. С другой стороны, показатели, отражаемые в бухгалтерском учете и отчетности, дают количественное выражение каким-то своим категория (выручка, расходы, затраты, себестоимость продукции, добавленная стоимость, бухгалтерская прибыль и другие), которые часто ни по своей сути, ни по своему содержанию не удовлетворяют требованиям экономической теории.

Понятно, что категории экономической теории в силу высокого уровня своей абстракции призваны отражать экономические явления, главным образом, на макроуровне, а бухгалтерский учет в силу своей естественной функциональной принадлежности субъектам хозяйствования – на микроуровне. Однако такое положение дел не означает то, что теория бухгалтерского учета и отчетности должна существовать автономно и не предпринимать попыток довести качественный уровень своих методик до возможности формирования информационных массивов в соответствии с требованиями экономической теории, если не в макроэкономике, то хотя бы в части микроэкономики.

Для того, чтобы проиллюстрировать, насколько разнятся по своему «пониманию» различных экономических категорий экономическая теория и бухгалтерский учет, рассмотрим несколько простых примеров. Факторы производства экономической теорией рассматриваются в виде затрат или ресурсов, которые необходимы для процесса производства. К ним относят, как правило, четыре фактора: природные ресурсы, капитал, труд и предпринимательство. В бухгалтерском учете такого обобщения нет. Вся совокупность задействованных ресурсов рассредоточена на отдельных счетах и в интегрированном виде в отчетности не представлена. Стоимостная оценка природных ресурсов (например, земли) в учете отсутствует вообще. Нет в нем и оценки человеческого капитала.

Издержки производства в экономической теории трактуются как суммарные расходы предприятия, связанные с использованием находящихся в его распоряжении факторов производства. В учете и отчетности приводится показатель себестоимости реализованной продукции, который ближе всего по смыслу к политэкономической характеристике издержек производства, однако не включает в себя возмещение расходов ресурсов, сделанное за счет прибыли.

Имеют место расхождения между экономической теорией и бухгалтерским учетом и относительно трактовки такой ключевой категории как прибыль. В наиболее общем теоретическом виде прибыль рассматривается как разница между выручкой фирмы и издержками производства. Категория экономической прибыли определяется как разница между доходом и экономическими издержками. Под чистой прибылью экономическая теория понимает результат вычитания из выручки денежных и временных издержек. При этом говорится о том, что если из общей суммы вычесть лишь денежные издержки, то полученный результат должен называться учетной прибылью. В бухгалтерском учете расчет прибыли ведется в соответствии с принятой на предприятии учетной политики и налоговым законодательством и он не тождественен приведенным выше определениям экономической теории.

С бухгалтерской точки зрения феномен прибыли вообще заслуживает самого пристального изучения. В условиях рыночной экономики все только и говорят о прибыли как важнейшей цели бизнеса и ключевом критерии его эффективности. Однако мало кто может сказать, чем, какими конкретными активами бывают обеспечены миллионные суммы прибылей, показываемые в

отчетах предприятий. Отражаемая в отчете о финансовых результатах прибыль является виртуальным расчетным показателем, равно как и отражаемая в балансах ее капитализируемая часть. Одной из наиболее распространенных и успешных попыток привести рассчитанные по методу начисления и показанные в отчете о прибылях (убытках) доходы и расходы к их денежным потокам является отчет о движении денежных средств, составляемый по нормам МСФО. Однако и он нуждается в совершенствовании. Особенно в части доведения отражаемой в нем системы показателей до уровня дивидендов.

Вообще следует сказать о том, что в составе пяти укрупненных групп объектов учета или пяти групп счетов (активы, обязательства, капитал, доходы, расходы) только активы являются осязаемыми предметами материального мира (например, основные средства, материальные запасы, готовая продукция, деньги и т.д.). Остальные группы объектов учета (счетов) представляют собой стоимостные оценки неких невидимых виртуальных абстрактных символов, лишенных своей физической сущности (например, прибыль, резервы, обязательства, доходы, расходы). Им всегда противостоит какая-то материальная субстанция, оцененная и показанная в активе баланса. И проблема заключается в том, чтобы привести в соответствие друг другу виртуальные (пассивы) и реальные (активы) объекты бухгалтерского учета. Без этого крайне затруднен контроль за целевым использованием ресурсов, за эффективным размещением заемных и привлеченных источников в те или иные активы, за реальным наполнением доходов конкретными ценностями.

В этой связи важной задачей учета является приведение показываемой в отчетах прибыли (а значит и дивидендов собственников) к ее материальному воплощению, которое обязательно должно выступать в виде какого-либо конкретного осязаемого актива – денег, дебиторской задолженности, ценных бумаг, иных видов активов.

Капитал в экономической теории определяется как созданные человеком финансовые и материальные средства, способные давать доход. К капиталу обычно относятся денежные активы, здания, оборудование и другие средства, предназначенные для создания новых товаров. Такая трактовка тесно коррелирует с бухгалтерским понятием активов баланса. При этом показатели собственного капитала приводятся в качестве отдельного раздела пассива баланса, что означает источник финансового покрытия активов. Такое явное различие в подходах к ключевому экономическому понятию вносит путаницу и является причиной спорных оценок и о величине реального капитала и об эффективности его использования.

Дивиденды и как экономическая категория, и как особый объект бухгалтерского учета вообще оказались вне рамок системного учета и отчетности в том смысле, что в них не отражается та доля дохода, которая обеспечена реальными денежными активами и которая на законных основаниях может быть присвоена собственником в отчетном периоде.

Заработная плата как категория экономической теории рассматривается как доход от затраченного труда на производство товаров и услуг или как доход от управления и трактуется как цена труда. В бухгалтерском учете этот показатель может формироваться как в части себестоимости продукции, так и за счет прибыли. Расходы на оплату труда могут быть обезличено отражены как в статьях активов (незавершенное производство, готовая продукция, товары отгруженные, дебиторская задолженность и др.) баланса на дату отчета, так и в расходных статьях отчета о прибылях (убытках) за установленный период.

Примеры подобного рода методологических нестыковок при желании можно продолжать практически до бесконечности. Список категорий, которыми оперирует экономическая теория и несопоставимых с ними ни в количественном измерении, ни в качественной интерпретации бухгалтерских показателей могут пополнить такие как добавленная стоимость, инвестиции, постоянные издержки, переменные издержки, вмененные издержки, предельные издержки, производительность труда, ликвидность, платежеспособность и др. Если существует экономическая категория, не имеющая своего достоверного количественного выражения, то непонятно, каким образом можно проводить анализ ее сущности, содержания, динамики. Парадоксальным в этом смысле выглядит, например, ситуация с категорией добавленная стоимость. В экономической литературе, в том числе и специализированных словарях категория добавленной стоимости имеет различное толкование. Чаще всего под добавленной стоимостью понимается разница между стоимостью проданных предприятием товаров и стоимостью товаров, купленных им у других предприятий. Это означает, что она включает в себя заработную плату с начислениями, амортизацию, проценты на капитал, ренту и прибыль. Однако с введением нового

зачетного метода исчисления налога на добавленную стоимость у субъектов хозяйствования исчезла необходимость определения той стоимости, которая создана ими в конкретном процессе производства товаров, работ и услуг. В результате такой важный экономический показатель как добавленная стоимость, характеризующий в стоимостном выражении объем созданных благ каждой хозяйственной единицей национальной экономики и тесно связанный с макроэкономическим понятием валового внутреннего продукта, в настоящее время отсутствует в учетной практике.

Очевидно, что существующие разночтения в трактовках и методах количественного измерения индикаторов, отражающих состояние экономических процессов и явлений в системе категорий экономической теории и бухгалтерского учета, негативно сказываются на состоянии экономической науки в целом. Экономическая теория лишается объективного и достоверного информационного базиса для достижения своих целей, а бухгалтерский учет и отчетность теряют свою экономическую и социальную значимость в силу недостаточной востребованности генерируемых ими данных. Максимально возможное нивелирование этих противоречий путем приведения методов оценки и учета экономических показателей в соответствии с их политэкономической сущностью и содержанием является одним из перспективнейших направлений развития науки о бухгалтерском учете, отчетности, экономическом анализе, контроле и аудите.

УДК 339.747(438)

FACING THE GLOBAL FINANCIAL CRISIS: A CASE OF POLAND

*ŚLAWOMIR PARTYCKI, д.с.н., профессор,
KAMIL FILIPEK,*

JOHN PAUL II CATHOLIC UNIVERSITY OF LUBLIN, POLAND

The global financial crisis is putting national economies under the enormous social, economic and political pressure. It is often considered by social scientists to be the worst and the most painful financial crisis since the Great Depression of the 1930s. In the economic realm, it caused the bankruptcy and collapse of many financial institutions, depreciation of shares and bonds, downturns in many local and regional stock markets. In the social dimension, the most striking consequences of the global financial crisis are: permanent unemployment, uncontrolled indebtedness, accelerating and deepening impoverishment and social exclusion. Politically, it resulted in e.g. early elections, decline of trust and legitimacy in public institutions, local and regional conflicts, shift of power at the global stage.

Despite of the network nature of the global economy, some countries are passing the stress-test of financial crisis with flying colors. A good example is Poland with its stable economic growth. In the following essay we present and develop the argument that good economic performance is an indirect result of some structural and functional changes implemented by Poland on its way to free market economy and democracy.

Network nature of the global economy

International economic order based on national (or local) resources and priorities has evaluated towards global, transnational entity made of different scale political, economic, social and cultural actors from all over the world. The important features of the contemporary economic changes are e.g.: the rise of the global interdependence, the demise of the nation-state, the growing autonomy of the financial sector, the prevailing impact of the information and communication technologies and time-space shrinking. A key attribute of the new economic order is added through social networks operating on global scale. The ICT technologies powered by the Internet have intensified and increased the volume of links and flows of material and nonmaterial goods. ICT became a source of complex structures based on the idea of diffusion and feedback. Modern products and services are created and valued through different scale network structures and forms of communication.

As Manuel Castells noticed "The new economy took shape first in two key industries which not only innovated in products and processes, but applied these inventions to themselves, thus spurring growth and productivity, and, through competition, diffusing a new business model throughout much of the economy.