

Р.И. Мирхабутдинова, магистрант

Научный руководитель – Е.Б. Абдалова, к.э.н., доцент

Санкт-Петербургский государственный университет экономики и финансов

Современный этап развития теории бухгалтерского учета направлен на изучение двух фундаментальных учетных вопросов, а именно, определение момента признания объектов бухгалтерского учета и формирования денежного измерения его стоимости, т.е. оценки. На основе исторического экскурса сформулируем современные задачи, которые должна решать оценка в бухгалтерском учете, для удовлетворения интересов всех групп заинтересованных пользователей.

Реальность и единство оценки были основными принципами оценки в учете советских предприятий в СССР. Реальность оценки достигалась путем отражения в балансе всех хозяйственных ресурсов по фактической себестоимости, а единство оценки обеспечивалось одинаковой оценкой однородных средств в балансах разных предприятий. Единство оценки основывалось на регламентации в советском законодательстве единого для всего народного хозяйства порядка оценки хозяйственных средств и их источников, строгом контроле за соблюдением установленных правил. Роль оценки на данном историческом этапе рассматривалась как необходимость выражения объектов бухгалтерского учета в едином денежном измерителе, в основе оценки лежала сумма фактических затрат. Советский бухгалтерский учет отрицал использование других отличных от фактических затрат методов оценки как присущих капиталистическим условиям хозяйствования. Теория советского учета была направлена на разработку методик использования трудовых показателей для целей ведения бухгалтерского учета, измерения объектов бухгалтерского учета, которые должны характеризовать экономические отношения в коммунистическом обществе.

Необходимо подчеркнуть, что учет всегда исторически обусловлен. Средства, способы, методы, техника и формы учета изменяются в процессе исторического развития при смене одного общественного строя другим. Общественный строй определяет способ производства, цели, задачи учета, его содержание и характер.

Бреславцева Н.А., Ткач В.И., Кузьменко В.А., проводя аналитические исследования методов балансоведения, приходят к выводу, что «господство принципа оценки по себестоимости явилось главной причиной неплатежей и тяжелого экономического кризиса, продолжающегося до настоящего времени в России. Кстати, исторический опыт других стран подтверждает эту концепцию. Вместе с тем многие видные американские бухгалтера, включая Мэйя, считали, что оценка по себестоимости привела к великой депрессии 1929 г.» [2, с.17].

Американский теоретик и практик оценки Альфред Кинг считает, что в ближайшее время будет осуществлен «переход от учета по первоначальной стоимости приобретения к учету по справедливой стоимости. ... и в будущем придется обращаться к книгам по истории, чтобы прочитать об учете по первоначальной стоимости, так как его больше не будут преподавать студентам» [3, с.15].

Рассмотрим сложившиеся в экономической литературе авторские подходы к определению категории оценки. Например, Е.А. Мизиковский и др. описывают оценку как «денежное измерение имущества организации и источников его формирования» [9, с.102]. Из определения следует, что процесс оценки – это действие измерения. Измерение относится к одному из четырех приемов метода и включает в себя не только оценку, но и калькуляцию. Следовательно, использование в определении действия измерения расширяет его возможность применения не только к оценке, но и калькуляции. Из определения следует, что оценка используется для измерения элементов баланса с использованием денежных показателей и не затрагивает такие элементы финансовой отчетности, как доходы и расходы.

Как правило, определяя оценку, рассматривают ее как действие выражения, а не измерение, и основное различие в определении оценки сводится к тому, что должно подлежать денежному выражению или являться объектом оценки.

Определение объекта учета и используемая для этого терминология оказали влияние на определение объекта оценки. Например, можно встретить такие определения как у З.В. Кирьяновой: «оценка представляет собой способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников» [4, с.25]. В.Г. Макаров подчеркивал, что оценка выполняет задачи по переводу натуральных и трудовых показателей в денежные и применяется в отношении всех объектов бухгалтерского учета, а «оценка и калькуляция используются для выражения объектов бухгалтерского учета в обобщающем денежном измерителе» [5, с.57]. С.А. Стуков считает, что «оценка – это способ выражения хозяйственных явлений при помощи денежного измерителя» [8, с.33]. Ю.А. Бабаев представляет «денежную оценку как денежное выражение имущества, обязательств и хозяйственных операций для получения обобщенных данных за текущий период по организации в целом» [1, с.55]. Недостатком этого определения является усеченный перечень объектов оценки, который включает имущество и обязательства и игнорирует капитал.

Рассмотренные выше определения сформулированы во времена, которые В.Ф. Палий называет «индустриальной фазой развития народного хозяйства СССР. Сегодня мировая экономика постепенно трансформируется в постиндустриальную фазу, которую также называют «информационной экономикой»» [6, с. 45]. В.Ф. Палий отмечает, что «новые экономические условия, развития постиндустриальной (информационной) экономики оказывают непосредственное влияние на систему бухгалтерского учета, на теоретические основы, определяющие его как объективную отрасль экономической науки» [7, с. 5]. Изменения в экономической и общественной жизни нашли отражение в теоретических взглядах на суть и место оценки в учетно–информационной системе. В.Ф.Палий подчеркивает, что «оценка активов и пассивов является важнейшим методическим приемом, обеспечивающим достоверность учетной информации» [7, с. 5]. Исследования оценки стали носить не только определяющий характер, но и развивающий «теорию оценок», раскрывающий не только сущность оценки, но цели и основания их применения, виды и классификации, причины и следствия. К таким исследованиям относятся работы Я.В. Соколова, В.Я. Соколова, М.Р. Мэтьюса, М.Х.Б. Перера, В.Ф. Палия, Н.Н. Карзаевой, М.Ю. Медведева, М.И. Кутер, В.В.Ковалева.

В.Ф. Палий определяет «оценку в бухгалтерском учете как способ выразить кругооборот капитала в единой валюте, что позволяет контролировать сохранность капитала во всех фазах его кругооборота, получать информацию о себестоимости и прибыли компании, стоимости ее активов, обязательств, величине капитала» [7, с. 24]. Собственное видение предмета бухгалтерского учета изменяет объект учетной оценки. Выделение в качестве объекта оценки в бухгалтерском учете кругооборота капитала связано с подходом к пониманию предмета бухгалтерского учета. В.Ф. Палий считает, что «предметом бухгалтерского учета является капитал как величина средств, вложенных в хозяйственную деятельность, их перемещение и трансформация в процессе оборота, включая приращение либо уменьшение в результате хозяйственной деятельности» [7, с. 11]. Исходя из данного определения предмета бухгалтерского учета, автор выделяет два основных аспекта оценки:

- «как метод приведения различных элементов капитала к единой балансируемой системе показателей;
- как способ достоверного определения наличного капитала и его приращения (уменьшения) за отчетный период в виде прибыли либо убытка» [7, с. 58].

Первая функция является технической, ее цель отражение на счетах хозяйственных операций с помощью двойной записи, балансирование актива и пассива. Вторая функция связана с качественными, достоверными видами оценки активов организации. Функции оценки являются связанными и совмещаемыми. На современном этапе развития экономики вторая функция доминирует в развитии теории и практики бухгалтерского учета.

Список использованных источников

1. Бабаев, Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учеб. для вузов / Ю.А. Бабченко. – М.: ТК Велби, Изд–во Проспект, 2008. – 240 с.
2. Бреславцева, Н.А. Балансоведение [Текст]: учебное пособие. / Н.А. Бреславцева, В.И. Ткач, В.А. Кузьменко – М.: «Издательство Приор», 2001. – 160 с.

3. Кинг, А. Оценка справедливой стоимости для финансовой отчетности: Новые требования FASB/Альфред Кинг; пер. с англ. – М.: Альпина Паблишерз, 2011.– 383с.

4. Кирьянова, З.В. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник / З.В. Кирьянова. – 2–е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 256 с.

5. Макаров, В.Г. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник / В.Г. Макаров. – М.: Финансы, 1966. – 322 с.

6. Палий, В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 3. – С. 45.

7. Палий, В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы.[Текст]: брошюра / В.Ф. Палий – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 88 с.

8. Стуков, С.А. Как изучать бухгалтерский учет. [Текст]: учеб. пособие / С.А. Стуков – М.: Финансы и статистика, 1991. – 176 с.

9. Теория бухгалтерского учета. /под ред. Е.А. Мизиковского [Текст]: учебное пособие / Под. Ред. Е.А. Мизиковского – М.: Экономистъ, 2006. – 555 с.