

УДК 657.01

РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ УЧЕТА В УСЛОВИЯХ «НОВОЙ ЭКОНОМИКИ»

*канд. экон. наук, доц. В.З. СЕМАНЮК**(Тернопольский национальный экономический университет, Украина)*

Рассмотрена проблема формирования теории учета в условиях становления и развития постиндустриального общества. Модернизация учета вызвана объективными требованиями: изменениями в общественно-экономической системе, кардинальными трансформациями хозяйственной жизни и экономической реальности, информационное отражение которой и есть основная задача учета. В результате теоретического исследования предложено новое определение учета, рассмотрены возможности расширения учетной парадигмы, а также проблемы теоретической несостоятельности учетной науки и ее противоречия с требованиями пользователей информации. Проанализированы плюсы и минусы позиций ученых, затрагивающих сложность и особенности развития учета, сделан вывод о том, что выход из теоретического тупика возможен при создании новой информационной парадигмы учета, не отвергающей достижений различных научных школ, а учитывающей новые реалии функционирования экономики и общества.

Ключевые слова: *теория учета, постиндустриальная экономика, «экономика знаний», информационные ресурсы, системообразующий фактор, информация, антиномия, учетная парадигма.*

Введение. Экономика XXI века, развивающаяся в условиях формирования постиндустриального общества, или «общества знаний», характеризуется инновационностью, когда главными производственными ресурсами считают информационные ресурсы и знания. «Когда-то природные ресурсы были главными источниками национального богатства и основными фондами корпораций, а также капитал, в виде денег, заводов и машин. Теперь они уступают место “интеллектуальному капиталу”. Знания стали важнейшим ингредиентом всего, что мы делаем, а умение управлять ими – главной экономической задачей людей, отраслей и народов. Информация и знания – термоядерное оружие в конкурентной борьбе нашего времени. Информация представляет большую ценность и обладает большим могуществом, чем природные ресурсы, гигантские предприятия или солидный счет в банке. Сегодня в одной отрасли за другой успеха добиваются организации, владеющие наиболее полной информацией или умеющие пользоваться ею эффективнее других, а не те, что мощнее. Wal-Mart, Microsoft и Toyota стали лидерами не потому, что были богаче, чем Sears, IBM или General Motors, – как раз наоборот» [1]. Многие международные монополии располагают и управляют капиталами, превосходящими объемы ВВП ряда развитых стран: Exxon Mobil Corporation – американская компания, одна из крупнейших частных нефтяных компаний мира, одна из крупнейших корпораций в мире по размеру рыночной капитализации \$336,5 млрд, а обороты «Вал-маркт» превысили ВВП Австрии, «Форд» – Польши, «Дженерал моторс» – Дании [2].

В то время как развитые страны формируют свой экономический уклад в контексте формирования новой экономической системы, названной постиндустриализмом (или неоинформационным обществом), страны со слабыми экономикой требуют изменения принципов формирования экономической системы для того, чтобы сформировать адекватные времени экономические институты и преодолеть присущие ей противоречия: между индивидуально-творческим и коллективным, между информативно-технократическим и социально-духовным и т.д.

В общей парадигме развития науки в мире превалирует антропоцентризм, что предопределяет социальную ориентацию развития мировой экономики и влияет на формирование учетной, аналитической и управленческой систем. Рост нематериального сектора производства, которое становится основой экономического развития, побуждает использовать новейшие креативные управленческие технологии, факторами развития становятся интеллектуальный потенциал и технологии, информационные ресурсы и знания. Современная экономика – это экономика виртуальная, основанная на главном законе жизни и деятельности человека (законе экономии времени) и интерактивном бизнесе. Виртуальная экономика модернизирует и меняет основные базовые параметры общества, «человек экономический» уступает «человеку социальному», индивидуальность превосходит коллективизм, массовое производство замещается мелкосерийным, выстраивается качественный технологический базис производственных процессов, знание становится основным стратегическим ресурсом и фактором развития общества и экономики.

Современная концепция информационного общества декларирует определяющий характер информации и теоретических знаний в технологическом процессе, потому что производственный процесс больше не является основным решающим фактором изменений, а экономика предъявляет новые требования к построению более совершенной экономической модели предприятий. В эпоху постиндустриального общества организация имеет сетевой характер построения, а не бюрократически-иерархичный, дея-

тельность новых компаний базируется на интеллектуальном сотрудничестве, а не на функциональной специализации, цели управления сосредоточены в основном на удовлетворении потребителя, а не на прибыли; фирма ориентируется на инновации (изменении), с реакцией на динамику окружающей среды – предвидение. Критическими факторами конкурентного преимущества станут не материальные и финансовые активы, то есть капитал, а интеллектуальные активы – знания и информация.

Эти рассуждения приводят нас к необходимости критического осмысления экономической действительности, ее сложности и многогранности, проблем информационного обеспечения системы менеджмента, создания информационных ресурсов и способов их организации, с помощью которых руководство получает необходимые данные, которые используются для принятия соответственных решений. Успешное функционирование предприятия зависит не от улучшения хозяйственной деятельности вообще, а главным образом от того, насколько информационное обеспечение удовлетворяет потребности управления и какие управленческие решения принимаются.

Основная часть. Интернационализация хозяйственной жизни на рубеже XX и XXI веков постепенно приводит к качественно новому состоянию мира – всесторонней глобализации и информатизации, новых способов и методов ведения бизнеса. Это приводит к несоответствию учетных данных требованиям экономики и управления, а также вызывает необходимость междисциплинарных исследований и синергетики в теории учета, что привнесет новые методы в экономику и раскроет новое видение проблем учета. Реформирование учетной системы нераздельно связано с современными глобальными экономическими, политическими и социальными проблемами общества, и это обуславливает значительный рост риска пользователей информации. Одновременно с критикой неоклассической экономической теории развиваются новые знания о процессах экономического развития, что требует от научного сообщества разработки не просто новой экономической парадигмы (строго научной теории, воплощенной в системе понятий, выражающих существенные черты действительности), а научной синтагмы (дословно: нечто соединенное) – прочно целеориентированной системы когнитивных (родственных) компонентов знаний различных экономических школ, качественно, может быть, разнородных по методологии, но образующих слаженный целостный проект, узлами которого эти компоненты являются [3].

Наука, одной из определяющих особенностей которой является постоянное развитие, во все времена находилась в определенном конфликте с тем, что уже устоялось и стало привычным. В настоящее время наука стала непосредственной производительной силой, а быстрый рост научного знания сочетается с ускоренным внедрением новейших научных достижений в практику. В этих условиях противоречия между научными теориями, между теориями и опытом, как только они появляются, приобретают сразу же резкий и неотложный характер. Выявление таких противоречий и их разрешение стало для современной науки обычным делом. Временами эти противоречия достигали такой остроты, что их впрямую было называть парадоксами. Неудивительно поэтому, что тема парадоксов стала популярной в исследованиях, посвященных развитию и росту научного знания. Постоянно расширяющееся знание периодически оказывалось не просто в рассогласовании, а даже в противоречии со старыми догмами.

Учитывая кардинальные изменения в экономической науке, теория учета как составная часть наук экономического цикла требует модернизации и нового взгляда как на структуру своих знаний, так и на методологию учетной науки. Развиваясь, учетная наука постоянно порождала парадоксы, которые в условиях относительно медленного развития научного знания были немногочисленными и не звучали столь резко. Можно привести массу примеров, свидетельствующих о необходимости «очищения» современной теории учета от устаревших «истин» (догм) и изучения возникших в новых условиях явлений и связанных с ними проблем. В основе учетной системы лежат постулаты – аксиоматические положения учетной теории, которые не позволяют ей развиваться и делают учет схоластической наукой, а ее отдельные, экспериментально установленные факты, вступившие в противоречие с ортодоксальными теориями, оказываются парадоксальными. Парадокс в широком смысле – это утверждение, резко расходящееся с общепринятыми, устоявшимися мнениями, отрицание того, что представляется «безусловно, правильным». Парадокс в более узком и более современном значении – это два противоположных утверждения, для каждого из которых имеются представляющие убедительными аргументы [4].

Парадоксальность в науке выступает в качестве особого критерия оценки научных гипотез, а степень глубины предлагаемых концепций ставится в зависимости от того, насколько радикально эти концепции противоречат с господствующими представлениями об учете. Учетные парадоксы считают основой выявления и решения научных проблем. Наиболее резкой формой парадокса является «антиномия – рассуждение, доказывающее эквивалентность двух утверждений, одно из которых есть отрицание другого» [5].

Так есть ли антиномии в науке об учете или учетные антиномии?

О парадоксах и их значении для развития учетной теории писал В. Соколов, указывая на ограниченное значение данных счетоводства для принятия действенных управленческих решений и антиномию между «правильностью бухгалтерской процедуры» и «ее адекватностью реальному положению вещей» [6, с. 65]. Развивая данные теоретические исследования, мы наблюдаем несоответствие теоретических научных вы-

водов фактам практической хозяйственной жизни, которые называем «антиномиями», утверждая, что эти антиномии дают возможность развития учетной науки, поскольку при попытке разрешить их формируются новые концепции и теории учета.

В книге «Научная картина мира в культуре техногенной цивилизации» В.С. Степин и Л.Ф. Кузнецова ссылаются на Л. Лаудана, который «отмечает особую роль аномалий в рациональной оценке теории, причём, с его точки зрения, аномалии не сводятся только к противоречиям между теоретическим знанием и его эмпирическим основанием. Расширяя класс аномалий, он вводит понятие «концептуальной аномалии» и концептуальной проблемы, которая складывается, с одной стороны, между знанием и методологическими установками, а с другой – между знанием и мировоззрением, причём в последнем случае это противоречие существует не столько в «рамках науки, сколько между наукой и вненаучными убеждениями» [7].

В методологии науки «антиномия – контрдикторное противоречие между двумя суждениями, каждое из которых считается в равной степени обоснованным или логически выводимым в рамках некоторой концептуальной системы (научной теории). Антиномия отличается от противоречия, возникшего в результате ошибки в рассуждении (доказательстве) или как следствие принятия ложных посылок. Ошибки и заблуждения такого рода могут в принципе быть вскрыты и устранены средствами самой теории (вместе с ее логикой), тогда как для устранения антиномии требуется более или менее значительное изменение этой теории либо ее логики, либо того и другого вместе. Часто такие изменения ведут к дальнейшему развитию данной области научного знания и ее формально логического аппарата. В этом смысле антиномии, их обнаружение и устранение являются стимулами и важными моментами развития науки. Возможны различные исследовательские стратегии разрешения (устранения) логического противоречия, в форме которого выступает антиномия» [8].

А вот определение Википедии: «Антиномия (*др.-греч.* ἀντι- – против и νόμος – закон; противоречие в законе или противоречие закона самому себе) – ситуация, в которой противоречащие друг другу высказывания об одном и том же объекте имеют логически равноправное обоснование, и их истинность или ложность нельзя обосновать в рамках принятой парадигмы, то есть противоречие между двумя положениями, признаваемыми одинаково верными» [9].

Никто не предлагает отказаться от традиционных постулатов учета, но использовать их нужно, принимая во внимание конкретные обстоятельства, ибо в определенных условиях они могут быть несоответствующими, например, использование двойной записи в стратегическом учете. Именно проблема развития стратегического учета возникает в теории в остро парадоксальной форме и воспринимается научным сообществом как естественное следствие процесса развития научного знания. Диалектический закон отрицания представляет развитие учетного знания как процесс синтеза (единства тезиса и антитезы), двигаясь от догматизма к нигилизму и, наконец, диалектическому способу мышления. Развитие учета и методов создания информации расширяет возможности представления информации на запросы пользователей – теза; создание избытка информации и множество ее разновидностей затрудняет ее понимание и возможности использования, ставит профессиональные и имущественные группы в неравные условия – антитеза.

В методологии науки известен термин «большая антиномия», под которым понимают диалектику общего и особенного. Онтологическая суть учета общая для всех, но в каждой стране имеются особенности ведения учета и формирования учетных систем. В постиндустриальном обществе развитие учета имеет свою специфику, поскольку учетная система создает информацию, которая одновременно является ее предметом и продуктом. Большая антиномия в учете заключается в несоответствии информации, которая формируется в системе учета запросам и потребностям пользователей.

Первая антиномия в учете выражается информационной асимметрией, что приводит к конкурентным деформациям, поскольку именно информация сегодня – это ключевое условие успешной деятельности.

Вторая антиномия – наличие различных информационных систем, которые дублируют функции учета и формируют фрагментарную информацию о хозяйственной деятельности.

Третья антиномия – стратегический учет в традиционной парадигме учета, парадигме двойной записи. Развитие бухгалтерского учета в сторону стратегического происходит как раз по антиномичному принципу, его влияние на систему учета обязательно и естественно (в силу первого принципа кибернетики), что отражается на экономических показателях предприятия.

Разрешение этих и других (не описанных нами) антиномий и возможности преодоления большой антиномии мы видим в расширении учетной парадигмы и представлении в роли системообразующего фактора учетной системы – информации, а не методология «двойной записи», которая стала мейнстримом в традиционной теории учета.

В определенном смысле антиномии играют эволюционную роль (по ряду объективных причин), поскольку кроме состояния «анти-» (статической несовместимости) существует еще и состояние «орто-» (эволюционная совместимость), и есть смысл ввести термин «ортономия» с онтологическим его обоснованием. Ортономия – смежное отношение между двумя конкретными состояниями (фазами, статусами), в основе которых лежит два независимых (ортогональных) фактора или их комбинация. Причем в этих двух состояниях присутствует как преемственность факторов, так и их минимальное различие.

Рассмотрим для примера два ортогональных фактора – это стратегическая информация и ретроспективная информация. Таким образом, принятие управленческого решения и формирование информационной базы будет ортономией. Ортономию всегда можно отразить размерностью независимых начал. Образно можно представить так: антиномия – это горизонтальное противостояние определенного признака (явления) в его крайних пределах; ортономия – вертикальное его развитие [10].



Антиномия и ортономия в учетной науке

Ортономию «энтропия – негэнтропия» часто воспринимают как антагонизм, однако «энтропия» является онтологической предпосылкой «негэнтропии», как развитие информированности. Антиномия, таким образом, относит нас к ситуации гипотетической и гносеологической. Любая антиномия противоречивая в том смысле, что представляет собой скрытую или явную (но логически всегда присутствующую) частицу «не»: информированность – НЕинформированность.

В антиномиях обнаруживается и осознается проблемная ситуация, и они являются обычным явлением на ранних стадиях развития научных теорий. В учете мы отражаем только определенную сторону хозяйственной практики в денежном эквиваленте, что позволяет нам формировать ретроспективную информацию, в определенном смысле оторванную от реальности. Профессор Я.В. Соколов писал: «процедура бухгалтерского учета ...предполагает компромисс, к которому прибегает бухгалтер, между экономической и юридической интерпретацией фактов хозяйственной жизни» [6]. Основное задание учетной системы – информационное отображение экономической реальности, превратить хаос из отдельных фактов в порядок. Отображение экономической реальности на разных уровнях хозяйствования дает осмысление хозяйственной деятельности отдельного предприятия и экономической системы в целом.

В теоретических исследованиях учета четко прослеживается определенная антиномичность, когда стали устойчиво формироваться два ведущих аспекта, две позиции, имеющие одинаковое право на существование, убедительную аргументацию для своего существования и, соответственно, на реализацию – традиционная теория учета и альтернативные теории учета, возникшие в результате углубления и активизации процесса информационного отражения, осмысления и реализации новых экономических, социальных и политических реалий. Постепенно в ходе развития науки было выявлено, что антиномии касаются не только противоречий процесса познания – они являются характерной особенностью реальной хозяйственной жизни, что особенно заметно в периоды кризиса науки, из-за широкого спектра существующих мировоззрений, идеологий, точек зрения и, соответственно, возможного поведения людей.

Множественность подходов к пониманию сути учета, его методологии и методики обусловлено тем, что научное сообщество объективно созрело для глубинных изменений. К причинам появления антиномий в современной учетной науке можно отнести разрыв между информационными потребностями пользователей информации и тем, что представляет собой реальная информация, сформированная в системе бухгалтерского учета. Решение этого несоответствия привело к существованию взаимоисключающих ориентаций, одна из которых нацелена на оправдание официальных концепций и позиций, но не отражает хозяйственную жизнь во всем ее противоречивом развитии, а другая, опираясь на повседневную практику, реальные результаты, подвергает сомнению постулаты первой ориентации и предлагает свое видение перспектив развития учета.

Антиномии во многом формируются при содействии групп влияния, которые, имея политическую и экономическую власть, стремятся навязать свои идеи и понимание происходящего. Учетная наука в значительной степени находится под влиянием профессиональных организаций, которые разрабатывают и предлагают к применению разного рода стандарты и нормативы, и законодательных норм (МСБО, МСФЗ и др.). Им противостоят реальные запросы менеджмента на информацию перспективного характера, что порождает существование двух парадигм в учете: господствующую и альтернативную.

Таким образом, основной характеристикой учетных исследований является антиномичность, которая отражает весьма противоречивое их состояние, когда господствуют в основном две взаимоисключающие точки зрения, но которые имеют под собой логическую основу, проникая корнями в реальные процессы хозяйственной жизни. Поскольку антиномии являются предтечей возможных крупных теоретических сдвигов, вплоть до революции [11], развитие теории необходимо осуществлять не насильственно, а эволюционно, тем не менее, радикально.

Анализ специальной литературы по учету позволяет говорить об определенных устоявшихся утверждениях, подлежащих критике. Эти утверждения можно назвать мифологемами учета, так как они носят все признаки групповых иллюзий. Одной из самых известных мифологем учетной науки является утверждение о том, что учетная система предоставляет «полную и достоверную информацию» для системы управления. И в экономическом, и социальном аспектах это утверждение не соответствует действительности, чему мы находим множество доказательств. О неадекватности информационного сопровождения управленческой системы и недостаточности информации для принятия управленческих решений свидетельствуют труды ученых и практиков. Современный вариант учетной системы, сформированной на принципах господства двойной записи, предоставляет достаточную информацию только ограниченному кругу внешних пользователей такой информации, среди которых основными являются фискальные государственные органы.

Второй мифологемой считаем утверждение о том, что двойная запись является единственным методом создания информации, рядом с которым спорным признаем мнение о том, что традиционные методы, принципы и стандарты являются обязательными для построения всех подсистем учета. Доказательством этого считаем успешное внедрение управленческого учета и зарождение стратегического учета, которые основаны на принципиально иных началах создания информации, чем финансовый учет. Рассуждения о том, что существует идеальное «равновесие» (статика), которое мы должны хранить, тоже не соответствует действительности, ведь деятельность предприятия реализуется в динамике и учетная реальность должна соответствовать этой динамике.

Учитывая существующие проблемы, можно определить несколько вариантов действий относительно улучшения существующих учетных систем и приведения их в соответствие современным требованиям. Предприятия могут создать дополнительные или параллельные системы, с помощью которых можно оценить эффективность и качество, что больше отвечает требованиям производства; могут разработать подходы к оценке человеческих ресурсов, которые наиболее точно отвечают производственным заданиям; могут обеспечить работникам доступ к производственной и финансовой информации, которая позволит улучшить их деятельность; могут создать внутренний рынок учетной информации, что будет способствовать получению необходимой информации. Главное – предоставить информацию тем пользователям, которые способны ее использовать, и в виде, для них понятном. Самый верный способ добиться этого – обеспечить участие пользователей в разработке системы сбора данных.

Уже сейчас очевидно, что успех в интеллектуальной экономике зависит от новых умений и новых видов организации и управления. Современная же теория учета – это теория XVI века, которая априори не способна формировать такие системы информационного обеспечения, которые бы учитывали социально-экономическое развитие в XXI веке, когда происходит трансформация мирового экономического порядка. Экономические науки во главе с экономической теорией изучают различные стороны хозяйственной жизни, и все они пользуются определенной информационной базой, которая базируется на данных учета. В течение столетий мы наблюдаем определенную эволюцию учетной науки, обусловленную изменением социально-экономических формаций: учет в аграрном обществе кардинально отличался от учета в обществе индустриальном. Современная общественно-экономическая формация принимает форму постиндустриального развития с ее особенностями (глобализация, компьютеризация, антииерархичность и нематериальность) и скоростью изменений, а потому учетная наука требует нового взгляда и адаптации к требованиям реальной экономики. Важность учетной информации для современной экономической системы доказывает тот факт, что затраты на информацию в современном экономическом пространстве составляют три четверти добавленной стоимости почти любой продукции.

Именно поэтому учет должен функционировать на разных уровнях экономики – от домохозяйств к транснациональным корпорациям и до государства, поскольку на разных уровнях экономические процессы характеризуются различными типами взаимосвязи и взаимовлияния. Противоречие между теоретическими исследованиями и их несоответствие развитию экономической науки и науки в целом приводит к тому, что практика сама по себе (предприятия внедряют новейшие информационные системы), а учетная наука остается самодостаточной в своей незыблемости. Назрела необходимость определения нового содержания учетной теории, развития методологии и инструментария, выделения новых объектов учета и представления информации о них в системе отчетности. Вместе с тем запросы пользователей и их потребность в качественной, своевременной, надежной и достоверной информации приводят к неизбежности роста роли учетной системы в управлении, что может произойти лишь при условии кардинальных преобразований и пересмотре существующих теоретических постулатов, более того – изменении парадигмы. Развитие научного знания в учете – это изменение научных направлений, которые должны сопровождаться пересмотром и трансформацией базовых теоретических понятий.

В период формирования индустриальной формации учет приобретает современный образ и развивается на принципах нормальной науки, хотя и сохраняет первоначальную парадигму двойной записи.

Постепенно проявляются недостатки и противоречия нормальной науки, наступает кризис парадигмы учета средних веков, которая может быть преодолена только революцией в науке и формированием новой парадигмы. Именно мы живем в эпоху кризиса, когда учет двойной записи сковывает инициативу новаторов, предлагающих генерировать информацию с помощью различных методов и технических средств обработки данных. Традиционная парадигма в учетной науке характеризуется господством двойной записи и долгие годы служила для решения проблем в системе создания информации о хозяйственной деятельности. В течение сотни лет эта парадигма была в основе «нормальной науки» об учете. Научное сообщество предлагало решения многих проблем в рамках традиционной парадигмы, а проблемы, которые выходили за рамки разрешенного «проблемного поля», объявлялись нецелесообразными или ненаучными, относили к другим дисциплинам.

Зарождение новой парадигмы не позволяло нормальной науке соотносить результаты своих исследований с практикой, которая подчинена традиционной парадигме. Большинство научных исследований и диссертаций направлены на совершенствование способа достижения результатов и усовершенствование ведущей парадигмы, расширение ее сферы и точности применения. Ученые работают над теми проблемами, которые могут быть решены в рамках традиционной парадигмы и существующей методологии. Получение новых знаний в этих условиях невозможно, новые теории не возникнут.

Парадигма шире понятия теории и предшествует ей. Важная задача методологии бухгалтерского учета на современном этапе заключается во всестороннем исследовании всего аппарата получения нового знания, в том числе и в смежных с бухгалтерским учетом науках. В основе функционирования научного института является его «парадигма» как совокупность обобщенных идей, гипотез, методологических подходов, которые разделяются данным научным сообществом, являются приемлемыми для других институтов и оформлены в виде научных теорий. В случае если в рамках существующих теоретических постулатов научный институт не может эффективно решать поставленные перед ним вопросы, необходимо изменение парадигмы.

Появление антиэнтропийных подходов мышления в экономической жизни общества изменяет способы управления и, в общем, также определяет базис формирования новой парадигмы бухгалтерского учета. Следовательно, не только экономические условия хозяйствования или способы производства (индустриальная, постиндустриальная, информационная или любая другая экономика) диктуют смену парадигмы, но и новые требования к учету со стороны пользователей информации определяют развитие бухгалтерского учета как главной функции управления. Основой изменения парадигмы является изменение условий деятельности и требований к управлению на всех уровнях.

Развитие информационной парадигмы приведет к смене системообразующего фактора с «двойственности отражения фактов хозяйственной жизни» на «информацию» как результат деятельности такой системы, поскольку необходимость создания информационных ресурсов выступает фактором создания систем учета. Формирование информационной парадигмы и соответствующей ей теории учета связано с развитием информационных методологий, требует новых подходов к пониманию экономической информации, побуждает к использованию действенных механизмов формирования, обработки и создания информации. Новая парадигма должна предложить решение тех проблем, которые не может решить традиционная парадигма, что с успехом применяется к тем объектам, какие она может адекватно объяснить. В соответствии с теорией Т. Куна (признает существование нескольких парадигм в науке) такую теорию не надо отбрасывать, ее следует оставить как верную в том случае, когда она объясняет определенную реальность (при необходимости ее можно переформулировать). Информационная парадигма учета должна базироваться на информации как основополагающем факторе развития предприятий, и ее трактовка не должна отвергать парадигму двойной записи, а расширять методологию учета для удовлетворения всех требований научной теории. Взаимообогащение парадигм позволит учетной науке выйти на новый, качественный уровень развития.

Изучая парадоксы учета по В.Я. Соколову, понимаем, что бухгалтерская наука не учитывает апперцепции пользователей, или, другими словами, «экономического рефлекса» на информацию. Например, парадокс «прибыль есть – денег нет» является классическим примером восприятия учетной информации пользователями. Возведение двойной записи в ранг мистического метода учетной науки привело к тому, что теперь эта наука требует демистификации информации из учетных отчетов и представления их в форме, доступной различным группам пользователей. «Мы живем в сложное время: старая бухгалтерия медленно умирает. Ей на смену стремительно идет более реалистичная творческая бухгалтерия завтрашнего дня», – писал Я.В. Соколов, понимая глубину и неизбежность революционных процессов в учетной науке.

Уже исчерпаны традиционные подходы к определению бухгалтерского учета, путей его развития и возможности развития теории и методологии учета в новых социально-экономических условиях. Структура бухгалтерского учета становится сдерживающим и экономически неоправданным для бизнеса фактором. Возникли сущностные и терминологические проблемы, связанные с новыми количественными характеристиками понятий: активы, пассивы, капитал, резервы, доходы, расходы (новые свойства,

тенденции, закономерности). Исследуя учет как объективное экономическое понятие, мы имеем дело с постоянно функционирующим процессом мониторинга внешней и внутренней среды деятельности экономических агентов и создания информации об этой среде специальными методами, основой разработки которых станет особый экономический образ мышления. Вместе с тем отметим, что учет является уникальным понятием, поскольку его можно рассматривать как теоретическую абстракцию, объективное экономическое явление, а с другой стороны – как материальную субстанцию (практическую деятельность) и процесс, продуктом которого являются информационные ресурсы. Использование учетных методов приводит к отображению экономической реальности, объяснению и прогнозированию экономических явлений.

Интересное определение учета в работе Д.О. Панкова и С.Г. Вегеры, где учет представляется «... в виде средства, при помощи которого осуществляется объективная, согласованная со всеми участниками хозяйственной жизни метрология экономических процессов и явлений» [12]. На наш взгляд, данное определение точно отражает суть явления, однако критическое замечание вызывает тот момент, что в дальнейшем определении функций метрологии ученые под объектом бухгалтерского учета понимают всю совокупность процессов, которые складываются в ходе хозяйственной деятельности. Такое определение, сформированное в пределах парадигмы двойной записи, хотя является достаточно прогрессивным и новаторским, не учитывает того, что большинство управленческих решений принимаются в условиях риска и неопределенности, что обусловлено как объективными, так и субъективными факторами эндогенных и экзогенных воздействий на предприятие. Это обстоятельство приводит нас к мысли, что для принятия управленческих решений требуется информация не только о внутренней среде функционирования бизнеса, но и о внешней. Более того, потребность в информации внешнего и стратегического характера является более актуальной. Именно этой задачи не может выполнить система учета, которая ограничена единой методологией двойной записи.

Традиционная теория учета занимает длительное положение *mainstream*, однако уже не дает нам уточненных и расширенных характеристик многих понятий, а это, в свою очередь, не позволяет представить учет как единый процесс мониторинга внешней и внутренней среды бизнеса, бизнес-процессов и деятельности экономического субъекта в целом. Эта система, основанная на парадигме двойной записи, несколько столетий исполняла свою роль, однако с развитием экономических отношений это ей удавалось все труднее. Новые исследования, которые не вписываются в традиционную парадигму, становятся угрозой для господствующей методологии. Таким образом, мы вплотную подошли к точке невозврата – или учет как наука изменится коренным образом, или же исчезнет из перечня экономических наук и будет поглощена другими.

Традиционные формы учета не владеют методиками адекватной оценки и формирования информации об интеллектуальных ресурсах, о нематериальных активах, кадровом потенциале, гибкости и способности к продуцированию новых знаний сотрудниками, о потребности потребителей, и все остальные потенциальные возможности бизнес-системы не вписываются в традиционную модель учета. Попытки включить такие новые объекты учета в традиционную методологию не дают успешных результатов. Необходимость дифференциации, преобладание качества, дизайна, имиджа, а следовательно интеллекта и нематериальных активов над материальными составляющими бизнес-процессов, требования стейкхолдеров по информации социального и экологического характера, требования менеджмента по информации стратегического и прогнозного характера стали основными вызовами для системы учета.

В целом экономическая наука вышла за рамки «нормальной науки» – происходит переосмысление методологии и теорий, требует изменения, развития и функционирования экономического знания. Смена парадигм происходит, когда новые явления становятся в противоречие с идеалами, нормами, критериями научной деятельности, новые идеи оцениваются по старым критериям. В научном сообществе делается попытка построить альтернативную теорию учета, однако происходит только разграничение проблем и расширения дискурса, а не поиск их решения.

Целью развития теории учета является обоснование основных положений и структуры учетной системы, установление соответствия теоретической базы задачам трансформации экономической системы и определение информационных потребностей пользователей, которые она удовлетворяет. Названная цель доказывает необходимость в теоретической концептуализации сути и структуры учетной системы, определении ее форм и связей с другими экономическими и социальными институтами, которые влияют как на формирование учетной системы, так и на экономическое развитие в целом.

Учетная система является сложной, нелинейной, открытой, динамичной системой, способной к совершенствованию и развитию. На современном этапе развития человечества учетная система персонифицируется применительно к конкретным условиям функционирования, а потому приобретает свою собственную форму бытия. Отсутствие комплексного мониторинга со стороны учетной системы за деятельностью бизнеса негативно влияет на принятие решений в аспекте гибкости и оперативности, а также стратегическое управление. Отсутствуют связи между различными аналитическими и учетными показателями, а также ряд показателей, в которых нуждается менеджмент в целом. Это мешает создать адекватную

модель бизнеса на всех уровнях управления и гибко реагировать на изменения внутренней и внешней среды, адаптироваться к изменяющейся среде и отвечать требованиям устойчивого развития в процессе непрерывного совершенствования. Узкое понимание учета негативно сказывается на имидже науки об учете как таковой, что не имеет своей теории, отстает от практики и запросов пользователей, не генерирует актуальной информации о деятельности предприятия, не имеет связи с другими экономическими, естественными, гуманитарными и техническими науками, пользуется устаревшим методологическим аппаратом исследований и др.

Для обеспечения эффективной деятельности предприятия необходимы разработка интегрированной системы информационного обеспечения управления, расширение предмета учета и разработка новейших методов обработки и создания информации. Это обеспечит соответствие возможностей системы учета потребностям пользователей в условиях постиндустриальной экономики.

Таким образом, с позиции теории постиндустриального общества теория учета требует новой редакции с учетом достижений экономической и других наук. Современная теория учета должна изучать учет как систему и исследовать его с точки зрения макроэкономики, микроэкономики, права, налогов, социальной и корпоративной ответственности, этики, бихевиоризма и др. Понимание учета как сложной мыслительной деятельности приведет к переосмыслению существующих учетных традиций, позволит обратить внимание на философский, социальный, исторический, психологический, синергетический и информационный подходы к исследованиям, приведет нас к расширению границ научного знания в учетной науке и переходу на более высокий уровень обобщений и синтезу новых познавательных моделей [13]. В центре внимания синергетики находятся качественные изменения в сложных системах. Такой системой является учетная система предприятия, рассматриваемая как основа формирования информационного поля предприятия. Объектами научных исследований в середине XX века стали открытые и закрытые системы, в методологии превалировал системный подход, отдельные явления или их совокупности рассматривались не как взятые в отдельности, а как части, элементы и компоненты целого.

Переход от предметности в учете, т.е. сосредоточенности на изучении учетных процедур в отрыве от связей учетной науки с другими науками, к системным исследованиям способствовал выявлению зависимости, взаимообусловленности, субординации между элементами и компонентами учетной системы. Системный подход был положен в основу всеобщей организационной науки А. Богданова (тектологии), теоретической предпосылкой которой стала общность законов организации любых систем, в основу принципов кибернетики, информатики, «общей теории систем» Л. Берталанфи и т.д.

Применение системного подхода к изучению учета дает нам понимание последнего как системы, т.е. как целого, состоящего из отдельных частей, или как взаимосвязанного множества. Формулируя учет как систему, следует учитывать ее качественные особенности и наличие между элементами устойчивых связей. Поэтому системное исследование означает выявление характера этих взаимосвязей и взаимозависимостей, прежде всего тех из них, которые играют системообразующую роль. Таким образом, принципами или даже законами системы являются иерархия и субординация, в соответствии с которыми организуется структура системы. Система учета не является частью стратегии предприятия, она только лишь призвана генерировать информацию такого качества, что позволит руководителям анализировать: способствуют их решения росту прибыли или нет, ибо прибыль – единственная цель хозяйственной деятельности.

Заключение. В современном мире нужны другие методы учета, которые действующая парадигма предложить уже не в состоянии. Современная теория трактует учет как набор инструментов для обработки определенных массивов экономической информации, альтернативный подход должен представить теорию учета как теоретическую основу науки об учете с философским подходом и концептуальным изложением. Формирование научной теории учета позволит вывести науку об учете на новый уровень, превратить непопулярную специальность в ключевую и самую престижную из-за повышения творческого потенциала учетных работников. Мы отстаем от передовых стран в технологической сфере и управлении, а уровень отечественного менеджмента не соответствует мировым стандартам.

Современные технологии предоставляют возможность использовать огромный потенциал вычислительной техники, освобождая практиков от рутинных учетно-расчетных операций, оставив им функции оценки и анализа информации, ее структурирование, расширение горизонтов планирования и возможности принятия эффективных управленческих решений. Скорость обработки данных постоянно растет, поэтому проблем с большими массивами информации не возникает. Именно поэтому признаком действительно новой теории в учете является то, что современникам она кажется ненормальной или «сумасшедшей». Теория учета, которая отрицает господствующее положение двойной записи и единого денежного измерителя, бросает интеллектуальный вызов экономистам, ведь предлагает не только новую концептуальную, научно-методологическую базу учета, но другое мировосприятие, другую ценностную ориентацию.

Значимость адекватной времени теории учета для получения новых знаний, подтверждение гипотез, дальнейшего использования на практике заключается в том, что построение альтернативной

теории учета даст толчок для развития науки об учете, устранит все несоответствия и противоречия между задачами и методами учетных подсистем, их ролью и значением для информационного обеспечения менеджмента.

ЛИТЕРАТУРА

1. Дубинин, В. Информационный менеджмент [Электронный ресурс] / В. Дубинин. – URL: http://propolitik.blogspot.com/2011/06/blog-post_03.html.
2. The World's Biggest Public Companies [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.forbes.com/global2000/list/#tab:overall>. – Дата обращения: 19.03.2018.
3. Журавлева, Г.П. Современная мировая и российская экономическая теория как наука: истоки и необходимость обновления / Г.П. Журавлева // Вестн. Межднар. ин-та экономики и права. – 2011. – № 3 (4).
4. Словник української мови : в 11 т. Академічний тлумачний словник / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. – К. : Наукова думка, 1970–1980. – Т. 6, 1975.
5. Новая философская энциклопедия : в 4 т. / Ин-т философии РАН ; Нац. общественно-научный фонд ; пред. науч.-ред. совета В.С. Степин. – М. : Мысль, 2000.
6. Соколов, В.Я. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 628 с.
7. Степин, В.С. Научная картина мира в культуре техногенной цивилизации / В.С. Степин, Л.Ф. Кузнецова ; Рос. акад. наук, Ин-т философии. – М. : ИФРАН, 1994. – 272 с.
8. Антиномия / Новая философская энциклопедия [Электронный ресурс]. – URL: <https://iphlib.ru/greenstone3/library/collection/newphilenc/document/HASH018ddaf876549bae276a3b8d>.
9. Антиномия / Википедия [Электронный ресурс]. – URL : <https://ru.wikipedia.org>.
10. Сахно, В.А. Антиномия «индивидуализм – коллективизм» [Электронный ресурс] / В.А. Сахно. – URL : sophystorm.org/victor/2796.
11. Тощенко, Ж.Т. Антиномия новая характеристика общественного сознания в современной России [Электронный ресурс] / Ж.Т. Тощенко // Знание. Понимание. Умение. – 2011. – № 3. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/antinomiya-novaya-harakteristika-obschestvennogo-soznaniya-v-sovremennoy-rossii>.
12. Панков, Д.А. Методология бухгалтерского учета: диалектика научного познания и проблема научного результата / Д.А. Панков, С.Г. Вегера // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 14. – С. 2–15.
13. Семанюк, В.З. Формирование парадигмы учета в постиндустриальном обществе / В.З. Семанюк // Вестник Полоцкого государственного университета. Сер. D, Экономические и юридические науки. – 2012. – № 14. – С. 56–62.

Поступила 23.03.2018

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING THEORY IN THE CONDITIONS OF “NEW ECONOMY”

V. SEMANYUK

The problem of revision of the theory of accounting under the conditions of forming of postindustrial society has been investigated. Modernization of accounting was caused by the following objective requirements: changes in social and economic system and essential transformations in economic life and reality the reflection of which is the main task of accounting. After theoretical investigation, new definition of accounting has been suggested. The opportunities of widening the accounting paradigm and problems concerning theoretical inadequacy of accounting science have been examined. Advantages and disadvantages of scholars' opinions about the complexity and peculiarities of the development of accounting have been analyzed. It was concluded that the way out from the stalemate on this theoretical issue can be possible after development of a new information paradigm of accounting taking into consideration achievements of different scientific schools and new realities of functioning of economy and society.

Keywords: theory of accounting, postindustrial economy, “economy of knowledge”, information resources, strategic factor, information, paradigm.