

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-5-85-90  
УДК 657.1.012.1(045)  
JEL B50



## Реализм, номинализм и возможность исчезновения бухгалтерской профессии

Н.А. Миславская,  
Финансовый университет, Москва, Россия  
<http://orcid.org/0000-0002-5366-3911>

### АННОТАЦИЯ

Характерной особенностью двадцатилетнего периода реформирования национальной системы бухгалтерского учета является отсутствие внедрения в учетную практику научных результатов исследований, оппонирующих принципам международных стандартов финансовой отчетности. Ложное представление об универсальности последних, тотальный конформизм профессионального сообщества, практико-ориентированные изменения в учебных программах высших учебных заведений привели к дискредитации бухгалтерского знания. Современные методологические подходы экономической науки в отношении бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности склонны рассматривать последний как прикладной, второстепенный инструмент генерирования финансовой информации. Исторически и объективно — задачей бухгалтерского учета было предоставление такой информации, которая бы позволяла принимать грамотные и впоследствии эффективные управленческие решения, и если не приумножить, то хотя бы сохранить капитал. С этой целью методология (помимо методик) постоянно претерпевала изменения в зависимости от целевых установок пользователей финансовой информации. С введением в действие МСФО — процесс трансформации методологии приобрел односторонний характер — «все только как в МСФО», и, следовательно, бухгалтерский учет как инструмент, учитывающий постоянно изменяющиеся целевые установки, к примеру, государства в целом, перестал работать, чем себя и скомпрометировал.

С целью выявления причин вышеизложенного анализируются этапы развития идей, подходов и направлений в экономической теории, устанавливаются взаимосвязи с эволюцией ученой науки, особенности последней ретроспективно соотносятся с такими методологическими направлениями философии науки, как номинализм и реализм. Мотивированное обоснование принципиальной значимости классификации этапов становления учетного знания предопределило стратегический выбор методов научного исследования — дедукцию, анализ информации, абстрагирование, диалектическую логику формирования выводов и предложений.

Результатом исследования является обоснование проистекающих процессов исторического развития бухгалтерской науки, выявление логической взаимосвязи между воззрениями классиков экономической теории и методологией учетного знания. Предлагается трактовать новейшую историю вопроса посредством введения в понятийный аппарат терминов — политического и демагогического номинализма.

**Ключевые слова:** номинализм; институционализм; реализм; методология бухгалтерского учета; этапы развития научного знания

*Для цитирования:* Миславская Н.А. Реализм, номинализм и возможность исчезновения бухгалтерской профессии. Учет. Анализ. Аудит. 2018;5(5):85-90. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-5-85-90

## Realism, Nominalism and How Probable the Disappearance of Accounting Profession is

N.A. Mislavskaja,  
Financial University, Moscow, Russia  
<http://orcid.org/0000-0002-5366-3911>

### ABSTRACT

One of the characteristic features of twenty-year period of reforming the national system of accounting is that the new results of scientific research opposing the principles of international financial reporting standards are not included in accounting practice. A false idea about the universal character of the IFRS, total conformism of accounting professional community and the shift to practically-oriented approach in the curricula of higher education institutions resulted in discrediting of accounting knowledge. Modern methodological approaches of economics in relation to accounting and financial reporting

are inclined to consider the latter as applied secondary tool of generating financial information. From historical and objective point of view the very task of accounting was to provide such information that would aid in making educated and effective managerial decisions and later to increase or at least preserve the capital. Pursuing this goal the methodology (in addition to particular methods) has been going through changes depending on the goals set by the users of financial information. After the IFRS had been introduced the process of methodology transformation gained a one-way character – “everything should conform to the IFRS” – and consequently accounting as a tool which takes into account constantly changing goals, for example the goals set by the state, stopped working. This resulted in the compromise of accounting.

In order to clarify the reasons of the above the article analyses the stages of the development of ideas, approaches and directions in economic theory, identifies its links with the evolution of science and retrospectively matches the peculiarities of the latter with such methodological directions of philosophy of science as nominalism and realism.

The motivated rationale of the crucial importance to classify the stages of scientific knowledge development determines the strategic choice of the methods of the research: deduction, information analysis; abstracting; dialectic logic of making conclusions and proposals.

The result of the research is the rationale of the processes of historical development of accounting science, identification of logical correlation between the ideology of economic theory classical scholars and methodology of accounting knowledge. The author proposes to treat the contemporary history of the issue by introducing such terms as political and demagogical nominalism in conceptual construct.

**Keywords:** nominalism; institutionalism; realism; methodology of accounting; stages of development of scientific knowledge

**For citation:** Mislavskaja N.A. Realism, nominalism and how probable the disappearance of accounting profession is. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(5):85-90. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-5-85-90

## ВВЕДЕНИЕ

Сегодня в общественном сознании сформировалось устойчивое мнение о грядущем неминуемом исчезновении профессии бухгалтера. Данная психологическая установка формируется посредством следующих заявлений в СМИ: «Согласно „Атласу новых профессий“ Сколково за 2015 г. профессия бухгалтер должна исчезнуть до 2020 г., что частично совпадает с прогнозами РИА Новости, специалисты которого не предсказывают к 2020 г. полного исчезновения профессии, но предвидят сокращение спроса на нее в три раза»<sup>1</sup>. Подобная идеологическая работа уже имеет свои результаты. Аналитики в сфере бизнес-экономики и трудоустройства констатируют, что начиная с 2010 г. востребованность в специалистах в области бухгалтерского учета ежегодно снижается. Также снизились цифры набора обучающихся по соответствующей специальности в вузах, и если вопросы студентов и аспирантов данного научного направления о своем профессиональном будущем первоначально вызывали у коллег снисходительную улыбку, то в настоящее время ситуация приняла серьезный характер и требует разъяснений.

Многолетний опыт практической работы, преподавания в вузах, общения с представителями высшего

управленческого звена организаций различных форм собственности приводит к неутешительному выводу о низком уровне методологической, академической культуры в отношении учетной науки. Именно это обстоятельство привело к непониманию, поверхностному, иногда пренебрежительному отношению к бухгалтерскому учету. Последний же представляет собой беспрецедентное социальное явление, со своим нетривиальным путем формирования и развития, позволяющим управлять и манипулировать мышлением экономических аналитиков, аудиторов и руководителей всех уровней власти. И от того, чьи политические интересы будут положены в основу методологии данной науки, будет зависеть экономическое состояние конкретного общества [1, с. 38].

## МЕТОДЫ

Необходимость обоснования значимости бухгалтерской науки и разъяснения современных процессов ее развития потребовала применения в качестве метода научного исследования диалектической логики в процессе анализа эволюции экономической теории.

Генезис научного знания подразумевает определенные этапы, поочередное соблюдение которых является принципиальным. Первичным здесь является этап объяснительной парадигмы. Его суть — накопление определенного объема знаний, отражающих общественное бытие (в частности, для экономических наук). Второй этап — технологическая парадигма, основная задача которой — определение методов

<sup>1</sup> Новые известия. Бухгалтеры исчезают как класс. URL: <https://newizv.ru/article/general/19-05-2017/buhgaltery-ischezayut-kak-klass-e5d1d50d-452d-4d7e-8ebb-ca713c056b8f> (дата обращения: 03.09.2018).

и направлений эмпирической реализации накопленной информации в промышленности, сельском хозяйстве, строительстве, других отраслях народного хозяйства. Затем следует заключительный этап преобразовательной парадигмы, в ходе которого наука «превращается в непосредственную производительную силу общества, в решающий фактор преобразования производственных, социальных, духовных отношений. При этом, конечно, сохраняются функции объяснения и функция технологическая, но они становятся не главными» [2, с. 8].

Ситуация развития учетной науки носила иной характер. В 1494 г. европейцы получили «руководство к действию», методически законченный инструмент по организации и ведению хозяйственных дел в виде бухгалтерского баланса и способов осуществления бухгалтерских записей. Лука Пачоли издал свод соответствующих правил, но никаких пояснений теоретического характера или источника происхождения представленной информации в «Трактате о счетах и записях» не содержалось [3, с. 129]. В данном первоизданном виде бухгалтерское сообщество пользовалось балансом три столетия, не задавая «лишних» вопросов относительно его структуры, не задумываясь об экономическом смысле учитываемых объектов. Очевидным является наличие третьей стадии развития научного знания, преобразовательной парадигмы, посредством которой в социум поступала структурированная определенным образом информация о состоянии дел (финансово-экономическом положении) хозяйствующих субъектов.

Подобный конформизм был подорван развитием методологических направлений в экономической науке, которые вели и ведут вечный спор о существовании или виртуальности научных универсалий. Соответствующие вопросы стали возникать в отношении бухгалтерского учета как инструмента отражения экономической действительности, сообразности структуры баланса и экономической сущности учитываемых объектов. Философия науки подразделила спорящих на две категории — на реалистов и номиналистов.

Реалисты, взгляды которых усматриваются еще в учениях Платона (427–347 гг. до н.э.), занимались поиском сущности экономических явлений, их общей первоосновы, субстанции [4, с. 19]. Представители данного направления полагали, что все интересующие нас явления (их субстанции) подчиняются определенным законам, и задача состоит в том, чтобы исследовать конкретную ситуацию, выявить объективно существующую структуру, определить факторы, влияющие на ее развитие, сформулировать соответствующие уни-

версалии, осознание и понимание которых облегчит выбор оптимальных управленческих решений в ходе осуществления хозяйственных процессов.

В контексте данного общего подхода к проблеме история его развития породила разнообразные научные течения, детерминированные неоднозначными представлениями в отношении субстанциальной сущности экономических явлений. Так, К. Маркс полагал, что центральную универсалию микроэкономики (цену) необходимо рассматривать через содержание ее стоимости, в частности через абстрактный труд, являющийся ее субстанцией. Приверженцы данной точки зрения, например А.А. Богданов и Л.А. Мендельсон, полагали, что общественно необходимые затраты абстрактного труда создаются и определяются в производстве. Д.И. Розенберг утверждал, что «только общество, в виде рынка, выявляет через спрос субстанцию стоимости» [5, с. 20], т.е. стоимость формируется в процессе обмена.

Представители австрийской экономической школы и маржиналисты усматривали субстанцию не в вещах, а в благах-товарах, и определяли ее через ценность, основанную на предельной полезности. Отношение к последней разделило ученых на два лагеря — кардиналистов, которые на основе исследований экономического анализа потребностей индивида предлагали измерять полезность посредством условных единиц блага, основанных на затратах труда и важности той или иной полезности, и ординалистов, пришедших к выводу о субъективной природе полезности и ее независимости от трудовых затрат и ставящих полезность в зависимость от редкости товара.

Были представители научного экономического сообщества, синтезировавшие вышеописанные взгляды. А. Маршалл утверждал, что предложение обосновывается через стоимость товара, а его спрос — аргументируется соответствующей ценностью. В бухгалтерском учете подобные обобщения характерны для взглядов выдающегося русского бухгалтера и теоретика учетного знания А.П. Рудановского. Основываясь на том, что стоимость и ценность существуют одновременно и параллельно, он предлагал оценивать имущество организации (актив баланса) через стоимость, а обязательства экономического субъекта (пассив баланса) через ценность. Равенство актива и пассива должно было обеспечиваться посредством сравнения актива и пассива и соответствующего определения прибыли. Если стоимость превысит ценность, то в балансе должна отражаться прибыль. Если значение ценности окажется выше стоимости, необходимо в балансовом отчете показывать убыток.

Номиналисты в онтологическом отношении к универсалиям как общим понятиям придерживались противоположной точки зрения. Они утверждали (и утверждают по сей день), что «субстанция есть только в каждом отдельно существующем предмете, т.е. то, что можно назвать универсалией, отсутствует в реальной жизни» [5, с. 23]. Следовательно, нет смысла разбираться в экономической сущности происходящих операций, явлений, искать некие общие закономерности. Задача экономической науки, и в том числе бухгалтерского учета, должна состоять лишь в описании и точной фиксации фактов хозяйственной жизни. К приверженцам номинализма можно отнести К. Бюхера, В. Зомбарта, В. Дильтея, Н.Д. Кондратьева, В.В. Леонтьева и других.

В рамках данного научного направления возникла школа институционализма, которая основой всех хозяйственных процессов полагает экономическое поведение человека. Целая плеяда ученых, разделяясь и объединяясь в различные школы, поддерживает и развивает данные убеждения. Одним из самых убедительных и плодотворных сторонников номинализма являлся О. Шпанн, главный постулат которого заключается в рассмотрении экономических явлений во взаимосвязи с обществом в целом, точнее — во взаимосвязи с особенностями конкретного общества. Австрийский социолог, философ и экономист настаивал на том, что индивид может и имеет право на свое определенное мнение, однако экономические явления управляются совершенно иными законами, так как толпа «управляется совсем не теми законами, которыми управляется отдельно взятый человек» [5, с. 25].

Ценность работ О. Шпанна состоит в обосновании целевой установки экономической науки, которая должна определять и направлять пути развития деятельности социума, «наука должна освещать путь к действию, направлять его, она должна интересоваться тем, что есть, и тем, что могло или должно быть. Она нормативна. Она должна быть наукой борьбы» [6, с. 81]. Именно эта позиция явилась толчком для развития экономической теории социализма, в ходе которой была даже предпринята попытка замены денежного измерителя трудом, трудовой повинностью в виде трудовых (бюджетных) книжек. Иными словами — простор для творчества в экономической науке был безграничен, и самое удивительное в том, что все нововведения реально воплощались в жизнь общества и реально работали (что доказывает постулат О. Шпанна о вышеупомянутой номинальности).

## ВЫВОДЫ

Теперь экстраполируем вышеизложенное на систему бухгалтерского знания в исторической ретроспективе. Как мы видим, в период со времен Луки Пачоли до XIX столетия бухгалтерский учет рассматривался как безапелляционный инструмент контроля равнозначности итогов сторон баланса, и происходило это лишь потому, что положенная в его основу философская идея не могла быть осознана обществом. Эту стадию развития бухгалтерской науки можно отнести к нормативному номинализму.

Вопросы по поводу смысла и целесообразности строения бухгалтерского баланса возникли в XIX в., в связи с бурным развитием капиталистического производства, появлением мануфактур и желанием собственников самостоятельно осуществлять контроль за ходом экономических процессов с целью максимизации прибыли. Также необходимо было выгодно инвестировать свободные капиталы, возникла необходимость в обосновании логики бухгалтерского учета, и методология последнего начала претерпевать изменения. Учетные новации были направлены на поиск экономического смысла хозяйственных процессов и их точной регистрации. Этот период в развитии бухгалтерского учета соотносится с нормативным и дескриптивным (описательным) реализмом.

XX и XXI столетия позволяют профессиональному сообществу осознать ведущую роль субъективизма в протекании экономических явлений и подчинении имеющихся закономерностей интересам конкретного общества. Речь идет именно о конкретизации, под обществом понимается не человечество в целом, а, например, отдельное или отдельные государства, со своими сугубо прагматичными целевыми установками. Проникновение в суть данной концепции обосновывает возможность управления экономической (и не только) деятельностью конкретной исторической общности посредством изменения принципов предоставления информации. Эти принципы, точнее соответствующая учетная методология, формируются отнюдь не обществом, а определенной группой лиц, в число которых входят представители государственных органов власти и экономической науки. Бурное развитие бухгалтерской науки в советский период объясняется перманентным изменением политических и хозяйственных целевых установок, с их одновременным воплощением в экономическую действительность. Причем главным инструментом данного воплощения всегда являлся и является бухгалтерский учет [7, с. 33].

Сказанное свидетельствует об одном интересном, специфическом для нашей ситуации факте — изменение экономической методологии, с последующим воплощением новаций в жизнь, возможно только при наличии политического одобрения государственных органов, отвечающих за регламентацию бухгалтерского учета. И в данном случае напрашивается обоснование нового направления экономической философии — политического номинализма.

Современная ситуация в области развития российской бухгалтерской науки характеризуется тем обстоятельством, что его идеологическим реформированием фактически, занимается Совет по международным стандартам финансовой отчетности, не учитывающий специфику нашего исторического и экономического развития. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) получили «политическое» одобрение со стороны государственных органов власти потому, что необходимо было «обеспечить увязку реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне»<sup>2</sup>. Программа реформирования бухгалтерского учета должна осуществляться на фоне оказания помощи «организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета»<sup>2</sup>, что весьма затруднительно, так как в чистом, рафинированном виде МСФО не используются на национальном уровне ни одной из развитых стран, следовательно, теоретического обоснования действенности и целесообразности данных стандартов нет. Целью бухгалтерской науки становится «использование различных приемов ... для убеждения аудитории в правильности развиваемой аргументации» [5, с. 26]. Наблюдается «постепенный отказ от обоснованности научного знания как истинного» [8, с. 211]. Представляется уместным назвать этот период развития бухгалтерского учета демагогическим номинализмом, так как все действующие сегодня так называемые независимые и саморегулируемые профессиональные организации не допускают даже наличия научных дискуссий, критикующих МСФО. В данной ситуации мнения отдельных практикующих профессионалов и ученых широко публикуются в периодической печати, однако надеяться на реальные

изменения в учетной системе, вот уже двадцать лет, не приходится.

Таким образом, у непосвященных в теоретико-идеологические тонкости нашей науки сложилось устойчивое ложное впечатление о простоте, утилитарности бухгалтерского учета, о том, что он представляет собой догмат, инструмент регистрации хозяйственных операций. Тогда целесообразно полностью компьютеризировать соответствующий процесс и объявить о планомерном исчезновении бухгалтерской науки. Опасность подобных взглядов состоит в том, что игнорируется главное — предоставление экономической информации, которая должна учитывать специфику и интересы не иностранных инвесторов, приток промышленного капитала которых не произошел с внедрением МСФО, а российского общества, одновременно направляя и определяя пути его развития [9, с. 132].

В период демагогического номинализма возникает опасность маргинализации профессионального сообщества российских ученых в области бухгалтерского учета. Однако исторический опыт развития экономических теорий свидетельствует о том, что если это и произойдет, то будет носить временный характер.

*В отношении учетной практики необходимо сказать следующее:* да, техногенный путь развития нашей цивилизации делает возможным повышение скорости профессиональной деятельности бухгалтерских служб за счет компьютеризации соответствующих процессов. На деле подобные изменения происходят непосредственно на техническом уровне, т.е. ручной ввод данных уступает место автоматизированному. Мгновенно осуществляется поиск ошибок ввода информации, а бухгалтерская (финансовая) отчетность предоставляется внешним и внутренним пользователям в электронном формате. Таким образом, рутинная работа, которую выполняли «бухгалтеры-операторы», значительно сокращается. Но задачи, которые стояли и стоят перед высокопрофессиональными специалистами, способными формировать: рабочий план счетов бухгалтерского учета, состоящий из синтетических и аналитических счетов, гарантирующих требования своевременности и полноты учета и отчетности; содержание форм первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, документации для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; способы оценки активов и обязательств организации; правила технологии обработки учетной документации; порядок проведения контрольных мероприятий за хозяйственными процессами и операциями останутся востребованными всегда.

<sup>2</sup> Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденная Правительством Российской Федерации от 06.03.1998 № 283. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=18125&fld=134&ds=1000000001,0&rnd=0.7895029063879593#04351632889874122> (дата обращения: 03.09.2018).

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Миславская Н.А. Конфликт интересов в профессиональной среде бухгалтера. *Аудит и финансовый анализ*. 2017;(5–6):37–40.
2. Бор М.З. Основы экономических исследований. Логика, методология, организация, методика. М.: Издательство «ДИС»; 1998. 144 с.
3. Цыганков К.Ю. Баланс, счета и два варианта бухгалтерских записей. *Финансы и бизнес*. 2009;(1):129–139.
4. Миславская Н.А. Исторические аспекты древнегреческой этики в бухгалтерском учете. *Аудитор*. 2016;(10):18–24.
5. Соколов Я.В. Классификация методологических направлений в экономической науке. *Вестник СПбГУ. Сер. 5*. 2006;(1):19–29.
6. Жамс Э. История экономической мысли XX в. М.: Издательство иностранной литературы; 1959. 572 с.
7. Миславская Н.А. Проблемы развития социального института бухгалтерского учета на национальном уровне. *Аудитор*. 2015;(1):30–37.
8. Стебаков Д.А. Проблема истинности знания на современном этапе научно-технического развития. *Эпистемология & философия науки*. 2008;(3):211–216.
9. Миславская Н.А. Международные стандарты финансовой отчетности: проблемы и противоречия. М.: РУСАЙНС; 2015. 202 с.

## REFERENCES

1. Mislavskaja N.A. Conflict of interest in professional accountant environment. *Audit i finansovyy analiz = Auditing and Financial Analysis*. 2017;(5–6):37–40. (In Russ.).
2. Bor M.Z. Fundamentals of economic research. Logic, methodology, organization, methodology. Moscow: Izdatelstvo «DIS»; 1998. 144 p. (In Russ.).
3. Cygankov K. Yu. Balance, accounts and two versions of accounting records. *Finansy i biznes = Finance and Business*. 2009;(1):129–139. (In Russ.).
4. Mislavskaja N.A. Historical aspects of ancient greek ethics in accounting. *Auditor = Auditor*. 2016;(10):18–24. (In Russ.).
5. Sokolov YA. V. Classification of methodological directions in economic science. *Vestnik SPb GU = Bulletin of SPb State University. Ser. 5*. 2006;(1):19–29. (In Russ.).
6. ZHams E. History of economic thought of the twentieth century. Moscow: Izdatel'stvo inostranoj literatury; 1959. 572 p. (In Russ.).
7. Mislavskaja N.A. Problems of the development of a social accounting institution at the national level. *Auditor = Auditor*. 2015;(1):30–37. (In Russ.).
8. Stebakov D.A. The problem of the truth of knowledge at the present stage of scientific and technological development. *Epistemologia & filosofiya nauki = Epistemology and Philosophy of Science*. 2008;(3):211–216. (In Russ.).
9. Mislavskaja N.A. International financial reporting standards: Problems and contradictions. Moscow: RUSAJNS; 2015. 202 p. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Наталья Анатольевна Миславская** — доктор экономических наук, профессор Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия  
finac-natalya@mail.ru

## ABOUT THE AUTHOR

**Natal'ya A. Mislavskaja** — Dr. Sci. (Econ.), Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Financial University, Moscow, Russia  
finac-natalya@mail.ru