

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-6-10
УДК 657.1.012.1(045)
JEL B50

Институционализация, универсализм и перспективы развития бухгалтерского знания

Н.А. Миславская

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

АННОТАЦИЯ

Современный этап развития отечественной системы бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности характеризуется искажением сути социального института учетного знания. Последний подразумевает наличие и функционирование двух паритетных составляющих — науки как развивающейся системы знания, нацеленной на получение объективно-структурированной и обоснованной информации об экономической действительности, а также науки как сферы деятельности экономического профессионального сообщества. Причем первой составляющей, в соответствии с постулатами науковедения, отводится главенствующая, направляющая роль, фокусирующая внимание практической деятельности на целях и задачах, стоящих перед обществом. Реформирование бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности привело к превалированию нормативной парадигмы (практической составляющей), что поставило определенные рамки развитию научной мысли, а в перспективе может привести к полной дискриминации социального института бухгалтерского учета. Цель статьи — выявление основополагающих причин проблематики институционализации отечественной учетной системы. Обоснование авторской точки зрения потребовало проведения системного анализа результатов научных исследований социологии, философии и этики науки, экстраполяции полученного знания на объект и предмет бухгалтерского учета. Формулировка выводов предопределила использование таких общенаучных методов исследований, как наблюдение, оценивание, дедукция и интеллектуальное моделирование. Результаты соответствующих изысканий актуализируют необходимость проведения широкомасштабных исследований в сфере этики бухгалтерской науки как первоэлемента процесса институционализации. Доказывается необходимость развития учетной этики в соответствии с принципом опосредованного универсализма. Прогнозируются направления развития бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности — униполяризация, многополяризация, внеполяризация.

Ключевые слова: институционализация; опосредованный универсализм; этика бухгалтерской науки; униполяризация; многополяризация; внеполяризация

Для цитирования: Миславская Н.А. Институционализация, универсализм и перспективы развития бухгалтерского знания. *Учет. Анализ. Аудит.* 2019;6(2):6-10. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-6-10

ORIGINAL PAPER

Institutionalization, Universalism and Prospects for the Development of Accounting Knowledge

N.A. Mislavskaya

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

ABSTRACT

The current stage of development of the domestic accounting system and accounting (financial) statements is characterized by a distortion of the essence of the social institution of accounting knowledge. The latter implies the existence and functioning of the two parity components — science as the evolving system of knowledge aimed at obtaining objectively structured and reasonable information about economic reality, as well as science as the sphere of activity of the professional economic community. Moreover, the first component, in accordance with the tenets of the science studies, is given the dominant, guiding role, which focuses the attention of practical activity on the goals and objectives of the society. Reforming accounting in accordance with international financial reporting standards led to the prevalence of the regulatory paradigm (practical component), which set a certain framework for the development of scientific thought, and in the future could lead to full discrimination of the social institution of accounting. The target setting of this article is aimed at identifying the underlying causes of the problems of institutionalization of the national accounting system. The substantiation of the author's point of view required a system analysis of the results of scientific studies of sociology, philosophy and ethics of science, extrapolation

of the knowledge gained to the object and subject of accounting. The formulation of conclusions predetermined the use of such general scientific research methods as observation, evaluation, deduction, and intellectual modeling. The results of the relevant studies actualize the need for large-scale research in the field of ethics of accounting science, as a primary element of the institutionalization process. The necessity for the development of academic ethics in accordance with the principle of mediated universalism is proved. The directions of development of accounting and accounting (financial) reporting are predicted – unipolarization, multi-polarization, non-polarization.

Keywords: institutionalization; mediated universalism; ethics of accounting science; unipolarization; multi-polarization; non-polarization

For citation: Mislavskaya N.A. Institutionalization, universalism and prospects for the development of accounting knowledge. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2019;6(2):6-10. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-2-6-10

ВВЕДЕНИЕ

Глава Высшей аттестационной комиссии Владимир Филиппов в интервью газете «Известия» заявил, что количество защищаемых в России диссертаций за пять лет (с 2012 г.) снизилось почти вдвое. Данное обстоятельство Владимир Михайлович считает обнадеживающим фактором в деле повышения качества проводимых в России научных исследований и объясняет усилением контроля государственной аттестации научных и научно-педагогических работников за присуждением ученых степеней. Научное сообщество полностью одобряет подобную политику, однако ситуация в отношении экономических наук не может не настораживать: «за пять лет число диссертаций по ним сократилось с 430 до 92»¹. Причины подобного кризисного состояния неоднозначны, в перспективе они актуализируют проблему институционализации отечественной экономической науки, так как снижение количества ученых гипотетически может привести к дискриминации, игнорированию, а затем и к исчезновению отдельных отраслей знания. Учитывая тот факт, что вся экономическая наука и практика зиждется на информации, генерируемой системой бухгалтерского учета, а «физические и юридические лица, желающие вложить имеющиеся у них ресурсы в тот или иной бизнес, могут выбрать сферу приложения своего капитала, основываясь прежде всего на финансовой отчетности» [1, с. 20], опасения в отношении бухгалтерского знания вызывают особую озабоченность и детерминируют исследование соответствующих причин.

МЕТОДЫ

Определяющим результаты изысканий инструментом послужили общенаучные методы: на этапе постановки проблемы — наблюдение и оценивание;

¹ За последние пять лет в России стали защищать почти вдвое меньше диссертаций. Индикатор. URL: <https://indicator.ru/news/2018/01/12/dissertacii/> (дата обращения: 04.12.2018).

на этапе поиска решения — дедукция и интеллектуальное моделирование.

Рассматривая институционализацию как процесс формирования, развития и признания обществом определенного института (в данном случае института бухгалтерского знания), т.е. отношений, определяемых нормами, принципами и правилами саморегуляции, обратимся к современной парадигме социологии науки и науковедения.

Процесс институционализации науки осуществляется по трем направлениям: «он призван организовать совместную деятельность людей по удовлетворению определенных социальных потребностей» [2, с. 235]; он проявляется посредством организационного оформления совокупности определенных учреждений — университетов, академий, научно-исследовательских институтов, специализированных библиотек; он «образуется на основе устойчивых социальных связей, взаимодействий и отношений конкретных лиц или социальных групп... В случае науки — это ученые, люди, имеющие особую подготовку и профессионально занимающиеся выработкой нового, теоретического знания, между которыми возникают специфические информационные отношения» [2, с. 235]. Причем последнее обстоятельство является основополагающим. Результаты исследований науки социологии убедительно доказали, что простая совокупность субъектов научной деятельности, объединенных осуществлением трудовой активности в одном учреждении, не приводит к получению научной новизны — продукта, отличного от продуктов обыденной познавательной деятельности. Определяющим фактором здесь является возникновение групповой системы идеалов, ценностей, моральных норм, образцов деятельности и поведения. Необходимо определенным образом обеспечить их соблюдение, добиться того, чтобы они стали «достоянием внутреннего мира участников данного процесса, т.е. требуется их интернализация в процессе профессиональной и нравственной социализации личности» [2, с. 236].

В отношении бухгалтерского учета как формы общественной практики направления развития институционализации не вызывают сомнений. Разработанный некоммерческим партнерством «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» Кодекс профессиональной этики членов НП «ИПБ России» (Кодекс этики) определяет основные принципы этики, угрозы их соблюдению в условиях профессиональной среды и соответствующие меры предосторожности. И несмотря на тот факт, что данный документ не имеет федерального статуса и пока не введен в ранг положений по бухгалтерскому учету, обязательных к соблюдению всеми юридическими лицами Российской Федерации, именно он является первоисточником и определяющим фактором фактического функционирования института бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Неслучайно в качестве главного условия членства в упомянутой организации выдвигается требование к профессиональным бухгалтерам действовать в соответствии с Кодексом этики.

В отношении бухгалтерского учета как формы общественного сознания или как науки подобный формуляр отсутствует. То есть отсутствует главный фактор, определяющий принципиальную целостность и эффективное функционирование надывидуальной системы общества, осуществляющей научно-исследовательскую деятельность в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Это обстоятельство объясняет низкий уровень самоорганизации научного сообщества, конформистские настроения в отношении господствующей сегодня учетной парадигмы, отсутствие конструктивной критики реформационных процессов, непонимание российским обществом значимости целевых установок бухгалтерского знания для развития отечественной экономики, снижение интереса молодых ученых к изысканиям в соответствующем направлении.

Итак, именно отсутствие кодекса этики научного работника является главным, неосознанным сегодня большинством наших коллег фактором, обуславливающим проблемы, возникающие не только в ходе проведения изыскательской деятельности, направленной на генерацию научной новизны, но в первую очередь в процессе организации этой деятельности и системы оценки научных достижений ее субъектов.

Парадоксален тот факт, что данная проблема не нова, она имеет тенденцию периодически обостряться и, по мере ее разрешения, вытесняться из поля зрения профессионального научного сообщества на второй план. Значительная часть отечественных уче-

ных уделяла этому вопросу особенно пристальное внимание в период социализма, имеющего в своей основе ориентацию на экономические интересы и информационные запросы социума в целом. Среди них М.Г. Лазар, М.П. Медянцева, Т.В. Виноградова, В.Т. Ганжин, Э.З. Мирская, Л.П. Киященко, Н.В. Мотрошилова, Б.Г. Юдин, И.Т. Фролов. Подобная динамика несколько ослабилась в постперестроечный период, когда этическая и экономическая парадигмы сменили курс на индивидуализм и соответствующие информационные потребности. Очевидность взаимосвязи и взаимовлияния морально-нравственных установок, господствующих в социуме, и принципов функционирования системы бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности ярко демонстрирует основополагающие нормативные правовые акты. Так, в соответствии с постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» первоочередной задачей реформирования системы бухгалтерского учета является необходимость «сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов». Игнорирование, замалчивание и отнесение указанной взаимосвязи к малозначимым вопросам экономического развития рискует запустить механизмы разрушения по отношению к институту учета в целом. Сложность проблемы в том, что предмет нашей деятельности архиспецифичен, требует отдельного внимания и проведения исследований на стыке экономических, психологических и культурологических научных специальностей.

Тем не менее осознание этики науки как моральных норм, регулирующих поведение ученых, было присуще коллегам еще в середине прошлого столетия. Общеизвестным основоположником данного направления исследований является Роберт Кинг Мертон — известный американский социолог, который еще в 1942 г. обосновал и сформулировал основные этические императивы, оберегающие исследовательскую деятельность от квазинаучности, формализма и обуславливающие необходимые условия для повышения научной активности. Здесь первостепенным этическим принципом Мертон считает универсализм, понимаемый как полное исключение партикуляризма, т.е. преследования личных или любых частных интересов при осуществлении исследовательской деятельности [3, с. 270]. Качество и ценность результатов научных изысканий должны признаваться только по мере объективной эмпирической проверки, их

применимость должна носить универсальный, всеобъемлющий характер.

Логика Мертона понятна и основывается на том, что все сложные физические и общественно-социальные системы, включающие значительное количество элементов, сохраняют свою структуру и функционируют неким подобным образом, в основе которого лежит универсальный закон движения соответствующих элементов². Однако в отношении бухгалтерского учета все не так однозначно: «теория и методология бухгалтерского учета в своей сущности условны. На самом деле не существует одной, общепринятой и безоговорочной теории, их существует и может существовать множество, в зависимости от „социального заказа“ той группы пользователей, которая в данный момент определяет политический и экономический курс государства» [4, с. 31]. В аспекте организации системы бухгалтерского учета этический принцип универсализма имеет определенные границы, он относителен. Чтобы понять, чем именно обусловлена подобная относительность, необходимо, руководствуясь принципом взаимосвязи морально-нравственных установок социума с парадигмой бухгалтерского учета, о котором говорилось выше, обратиться к работам американского политолога и социолога Сэмюэля Хантингтона. Он говорит о позиции однополярности, в плену которой находятся западные универсалисты, искренне полагающие, что «люди всех обществ стремятся воспринять западные ценности, институты и обычаи. Если же оказывается, что у них нет такого желания и что они привержены своим традиционным культурам, то этих людей считают жертвами „ложного сознания“, сравнимого с тем, какое марксисты обнаруживали у пролетариев, поддерживающих капиталистов» [5, с. 511]. Более того, Хантингтон утверждает, что сегодня, в эпоху «этнических конфликтов и столкновения цивилизаций... вера в универсальность западной культуры страдает от трех недостатков: она неверна, она аморальна и опасна» [5, с. 511].

ВЫВОДЫ

Следовательно, в отношении социальных наук, в частности бухгалтерского учета, целесообразным будет введение термина опосредованного универсализма, управляемого экономическими целями, задачами и информационными потребностями конкретного

общества. Вышеописанная точка зрения западных социологов только наводит на мысли о чреватости принятия экономической модели потребления и индивидуализма и ее соответствующем влиянии на общественную систему принципов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. В данном аспекте становится понятна та широкая проблематика, с которой сталкиваются на практике при внедрении принципов и концепций международных стандартов финансовой отчетности наши коллеги...

Вывод Ханнингтона о том, что «мультикультурный мир неизбежен, потому что глобальная империя невозможна» [5, с. 526], подтверждается результатами исследований американского политолога, философа и социолога Сейлы Бенхабиб, демонстрирующими факт наличия «обратной глобализации» [6, с. 157], в рамках которой тенденция перемещения жителей стран Ближнего востока, Африки и Юго-Восточной Азии на запад неизбежно трансформирует западно-европейские этические принципы.

Следовательно, существует вероятность, и даже неотвратимость изменения целевых установок опосредованного универсализма в бухгалтерском учете, которая приведет к новому витку в развитии учетного знания и очередной смене основополагающей парадигмы. Вопрос лишь в том, какой вариант развития ситуации нас ожидает. Общеизвестная классификация моделей бухгалтерского учета, включающая британо-американскую, континентальную, южноамериканскую, исламскую модели, основывалась на ряде факторов, среди которых:

- а) тип кредиторов и инвесторов как основных пользователей учетной информации (физические лица, банки, правительственные органы);
- б) число физических и юридических лиц, вовлеченных в процесс инвестирования капитала;
- в) участие инвесторов в управлении бизнесом;
- г) степень развития рынка и бирж ценных бумаг;
- д) степень участия в международном бизнесе [1, с. 23].

Сегодня, в эпоху глобализации экономических процессов и морально-нравственных моделей существования общества, все вышеуказанные факторы занимают позицию подчинения по отношению к направлению развития цивилизации в целом. Опосредованный универсализм бухгалтерской науки гипотетически обуславливает следующие направления развития учетных систем на международном уровне и на уровне отдельных государств:

- униполяризация — единая стандартизация всех учетных моделей, детерминантой которой является

² Горбачев В. В. Концепции современного естествознания. Учебное пособие для студентов вузов. М.: ООО «Издательский дом «ОНИКС 21 век», ООО «Издательство «Мир и Образование»; 2003. 592 с.

ся экономическое и политическое доминирование группы западноевропейских стран и финансовая поддержка транснациональных корпораций [7, с. 207]. [Именно по этому пути развития мы пытаемся реформировать отечественную систему бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности с 1998 г.];

- многополяризация — параллельное существование нескольких международных, относительно самостоятельных учетных систем, применяемых группами стран, объединенных общими политическими и экономическими интересами;

- внеполяризация — функционирование большого количества локальных учетных систем, ориентированных исключительно на внутренние интересы конкретных государств.

Представляется, что мы окажемся вовлеченными во второй вариант развития событий, так как третий носит архаичный характер (подразумевает отсутствие международного экономического сотрудничества), а первый, по утверждениям самих западноевропейских социологов, аморален и обречен на провал.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учет: международная перспектива. М.: Финансы и статистика; 2003. 136 с.
2. Лазар М.Г. Социальный институт науки как предмет социологии и науковедения. *Ученые записки Российского государственного гидрометеорологического университета*. 2010;(15):229–247.
3. Merton R.K. The sociology of science: Theoretical and empirical investigations. Chicago, IL: University of Chicago Press; 1973. 230 с.
4. Миславская Н.А. К вопросу о развитии бухгалтерской науки. *Аудитор*. 2016;(5):30–36.
5. Хантингтон С. Столкновение цивилизаций. М.: Издательство АСТ; 2003. 603 с.
6. Бенхабиб С. Притязания культуры: равенство и разнообразие в глобальную эру. М.: Логос; 2003. 350 с.
7. Сусоколов А.А. Культура и обмен: Введение в экономическую антропологию. М.: SPSL — «Русская панорама»; 2006. 446 с.

REFERENCES

1. Myuller G., Gernon H., Miik G. Accounting: an international perspective. Moscow: Finansy i statistika = Finance and statistics; 2003. 136 p. (In Russ.).
2. Lazar M.G. Social institute of science as the subject of sociology and science of science. *Uchenye zapiski Rossijskogo gosudarstvennogo gidrometeorologicheskogo universiteta = The proceedings of the Russian state hydrometeorological university*. 2010;(15):229–247. (In Russ.).
3. Merton R.K. The sociology of science: Theoretical and empirical investigations. Chicago, IL: University of Chicago Press; 1973. 230.
4. Mislavskaya N.A. To the question of the development of accounting science. *Auditor = Auditor*. 2016;(5):30–36. (In Russ.).
5. Hantington S. Clash of civilizations. Moscow: OOO "Izdatel'stvo AST" = LLC "AST publishing house"; 2003. 350 p. (In Russ.).
6. Benhabib S. Culture claims: Equality and diversity in the global era. Moscow: Logos = Logos; 2003. 350 p. (In Russ.).
7. Susokolov A.A. Culture and exchange: An introduction to economic anthropology. Moscow: SPSL — "Russkaya panorama" = SPSL "Russian panorama"; 2006. 446 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

Nataliya A. Mislavskaya — Dr. Sci. (Econ.), Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
finac-natalya@mail.ru

Статья поступила 18.01.2019; принята к публикации 09.02.2019.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was received 18.01.2019; accepted for publication 09.02.2019.

The author read and approved the final version of the manuscript.