

РАЗДЕЛ V. АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АУДИТА И ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

doi 10.17072/1994-9960-2016-3-182-192

УДК 65.01:657:004

ББК 65.050.2:65.052

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ: ТРАНСФОРМАЦИЯ НАЗНАЧЕНИЯ И СОДЕРЖАНИЯ**Т.В. Пащенко, канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа**Электронный адрес paschenko@econ.psu.ruПермский государственный национальный исследовательский университет,
614990, Россия, г. Пермь, ул. Букирева, 15

Бухгалтерский учет как наука имеет многовековую историю развития. Предметом изучения данной науки является объективное отражение экономических (хозяйственных) процессов организации (хозяйствующего субъекта) в единой информационной системе. Для построения такой системы необходимо, во-первых, понимание экономических процессов, в рамках которых существует организация, во-вторых, определение методов наиболее объективного отражения таких процессов, и, в-третьих, разработка способов представления полученной информации. В ходе экономического развития происходит изменение субъектного состава экономических отношений, объектов, которые явились предметом таких отношений, а также характера и содержания самих отношений. Кроме того, появляются факты, которые влияют на экономическое состояние организаций независимо от вступления во взаимоотношения с иными участниками хозяйственного оборота. Такие события также должны находить отражение в системе бухгалтерского учета. Таким образом, целью настоящей статьи является рассмотрение изменений в объектах, субъектном составе, содержании и функциональном назначении учета и установить возможные направления дальнейшего развития науки. Исследование основывается на изучении и обобщении теоретического и практического материала, сравнительном анализе законодательной базы. Автором использовались такие методы исследования, как анализ и синтез, классификация, группировка, логический, системный и комплексный подходы. Новизна заключается в самой идее рассмотрения развития бухгалтерского учета в соотнесении с экономическим развитием общества. Такой подход дает возможность получить системное и комплексное представление о развитии элементов учетной системы, сформулировать научно обоснованные предложения по развитию теории бухгалтерского учета и ее позитивного воплощения, а также дать практические рекомендации по формированию учетных систем в организациях.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, история, экономическое развитие, объекты учета, компетенция, методы учета, учетная техника.

Дату возникновения мира могли бы установить лишь бухгалтеры.
Станислав Ежи Лец

Процесс исторического развития – сложный и многогранный. Каждая наука связывает его этапы с конкретными ключевыми событиями, которые явились толчком для следующих исследований и открытий. Такими событиями в разное время стали эпоха великих

географических открытий, книгопечатание, открытие периодической системы химических элементов, создание денежной системы, создание первой самоходной машины, изобретение радио и мн. др.

Для бухгалтерского учета таким знаковым открытием стало внедрение в 1494 г. системы двойной записи, описанной итальянцем Лукой Пачоли в одиннадцатом трактате «О счетах и записях» девятого отдела сочинения «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». Многие считают, что на этом развитие бухгалтерского учета как науки закончилось. Однако, как было сказано выше, процесс развития многогранен, и нельзя его связывать только с техническими аспектами науки.

Бухгалтерский учет относится к экономическим наукам, то есть является, наряду с другими гуманитарными науками, наукой об обществе. Поэтому развитие учета неразрывно с процессом развития общества. Как общественная (гуманитарная) наука бухгалтерский учет отражает экономические (хозяйственные) процессы организаций (хозяйствующих субъектов) в единой информационной системе. Таким образом, объектом изучения данной науки являются те экономические процессы (отношения), которые происходят в жизни организации, а также результаты этих процессов.

Развитие экономических отношений сопряжено с изменением субъектного состава

экономических отношений, объектов, которые явились предметом таких отношений, характера и содержания самих отношений. Бухгалтерский учет как наука, отражающая эти процессы, как минимум включает изучение экономического содержания процессов, в рамках которых существует организация, определение методов наиболее объективного отражения таких процессов и разработку способов представления полученной информации. Следовательно, развитие бухгалтерского учета может быть связано как с техническим аспектом (методы учета и способы представления информации), так и с сущностным (содержание и экономический смысл сформированной и представленной информации). Кроме того, целесообразно выделить и нормативный аспект – развитие порядка правового регулирования бухгалтерского учета и отчетности, который, в свою очередь, связан не только с развитием общества и экономических отношений, но еще и с развитием теории и практики государства и права.

Рассмотрим, как определяют назначение бухгалтерского учета ученые современности.

Таблица 1

Обобщение назначения бухгалтерского учета*

Автор, источник	Авторская трактовка назначения бухгалтерского учета
Дж. Рендел Скотт, Майк Труман, Анди Лимер, Нишат Азмат Основы бухгалтерского учета [25]	Формирование финансовой отчетности в случаях, когда: – бизнес продается или допускается принятие нового партнера в фирму; – бизнесу необходимо привлечение банковского кредита или займа; – запрашивают величину налоговых обязательств по доходам и таможенным платежам
Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. Бухгалтерское дело [5]	Определяют группы задач бухгалтерского учета для разных уровней управления организацией, исходя из того, что бухгалтерия является одним из управляющих подразделений: – для низового уровня управления – обеспечение информации для контроля за выполнением производственных заданий, выявлением потерь рабочего времени, нестандартных ситуаций путем организации первичного учета и оперативного анализа исполнения производственной программы и планов; – для высшего уровня управления – содействие формированию оптимальной стратегии предприятия и обеспечение контроля за ее реализацией путем средств, методов и информации бухгалтерского учета
Каморджанова Н.А. Развитие интегрированной системы учета и отчетности: методология и практика [13]	– Аккумуляция финансовой информации; – обеспечение многочисленных пользователей специфической информацией, достоверной, прозрачной и полезной; – стандартизация отражения операций компании независимо от ее типа, а также от того, кто является пользователем информации

Автор, источник	Авторская трактовка назначения бухгалтерского учета
Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [3]	<ul style="list-style-type: none"> – Формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятий, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми, финансовыми и банковскими органами и иными заинтересованными организациями и лицами; – обеспечение контроля наличием и движением имущества и рациональным использованием производственных ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами; – своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности; – выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективное использование с целью получения прибыли; – оценка фактического использования выявленных резервов
Мизиковский Е.А. Теория бухгалтерского учета [20]	<ul style="list-style-type: none"> – Формирование полной и достоверной учетной информации о деятельности предприятия, его имущественном положении, необходимой как внутренним, так и внешним пользователям бухгалтерской отчетности; – контроль за соблюдением законодательства при осуществлении организацией хозяйственной деятельности; – предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее хозяйственной устойчивости
Соколов Я.В. Бухгалтерский учет [4]	<p>Определяет два основополагающих назначения бухгалтерского учета для дальнейшего формирования стратегии его ведения:</p> <ul style="list-style-type: none"> – для определения потенциальной платежеспособности предприятия (концепция оценки активов по стоимости приобретения); – оценки экономической эффективности работы предприятия (концепция оценки активов по текущей рыночной стоимости)
Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя [18]	<ul style="list-style-type: none"> – Формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия; – создание информации, необходимой для целей управления; – способствование предотвращению отрицательных результатов хозяйственной деятельности; – оценка эффективности работы предприятия; – участие в распределении производительных сил страны

* Составлено автором на основе обобщения и интерпретации указанных работ.

Как видно из табл. 1, подходы к пониманию назначения бухгалтерского учета можно разделить на три категории: одни исходят из его управленческой сущности, другие – из экономического содержания формируемой информации, третьи (и их большинство) – из последовательного выполнения функций по учету, контролю и анализу информации.

В данной работе автор исходит из гипотезы, что в настоящий момент система бухгалтерского учета представляет собой триаду «учет – контроль – анализ», каждая из составляющих которой за века развития учетной

науки наполнилась собственным содержанием, методическим обеспечением и техническим инструментарием. Это нередко приводит к разрозненному их пониманию. Однако все это звенья одной цепи – учетной системы, каждая из которых имеет свое назначение.

Непосредственно учет призван определить, чем обладает экономический субъект. В теории учета это называют имуществом и источниками его формирования, в современной практике и позитивном закреплении оперируют категориями «активы», «обязательства» и «капитал». Второе звено – контроль – необходимо

для обеспечения сохранности имеющегося имущества. Причем в настоящее время учетная система должна как обеспечить сохранность своих ресурсов (активов и капитала), так и подтвердить сохранность используемого чужого имущества – своих обязательств. Третья составляющая современной учетной системы – анализ, целью которого является определение наилучшего способа использования имеющихся ресурсов (как собственных, так и заемных) и поиск путей преумножения активов и капитала экономического субъекта. И очевидно, что невозможно проводить анализ, если неизвестно, чем владеет экономический субъект и обеспечена ли сохранность ценностей.

В настоящее время ни на практике, ни в теории нет четкого определения структуры учетной системы и ее составляющих. Автор, например, видит следующие составляющие в учетной системе:

– финансовый учет как отражающая состояние и движение имущества, источников его формирования, доходов и расходов на основе свершившихся фактов хозяйственной жизни и деятельности система, ориентированная на составление финансовой отчетности для внутренних и внешних пользователей, и контроль показателей, ее формирующих;

– управленческий учет как формирование информации на основе измерения и оценки затрат и результатов деятельности по местам формирования затрат и центрам ответственности, включая прогнозирование и планирование на основе нормативов, учет фактических величин, выявление и анализ отклонений от заданных значений;

– налоговый учет как система обобщения информации для определения налогооблагаемой базы, главным образом по налогу на прибыль, на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом Российской Федерации;

– анализ хозяйственной деятельности как совокупность приемов и способов обработки экономической информации с целью получения данных для принятия действенных решений по финансовым и управленческим вопросам, вопросам налогообложения и внутреннего контроля;

– внутренний контроль как система проверки руководством организации сохранности имущества, рациональности совершения хозяйственных операций и целесообразности произведения расходов, соблюдения требований нормативных актов (в том числе локаль-

ных) в ходе хозяйственного процесса и его отражения в системе бухгалтерского учета, а также исполнения указаний руководства и собственников экономического субъекта¹.

И в этой структуре каждый элемент имеет свое назначение и содержание, компетентное наполнение и технико-методическое исполнение. Поэтому вопрос эволюции учетной системы в целом и ее подсистем в отдельности может быть направлен как на расширение элементов системы, так и на их внутреннее изменение. И эволюция эта, на взгляд автора, зависит от направления экономического развития общества. Автор в своих исследованиях уже рассматривал трансформацию применения специальных экономических знаний в судебном процессе [10]. А эта форма использования данных бухгалтерского учета также может быть рассмотрена как учетная подсистема, которая вплетена в судебную систему, а поэтому носит межотраслевой характер. И этот межотраслевой аспект развития системы бухгалтерского учета тоже может быть вариантом направления ее развития. Поэтому вернемся к цели исследования и рассмотрим, как пришла к этому уровню развития учетная система и какое направление ее развития возможно в будущем.

Поскольку эволюция общества представляет собой естественный исторический процесс развития и смены общественно-экономических формаций, становится очевидным, что развитие учета (не только бухгалтерского, а учета вообще) связано с развитием общества в целом и экономических отношений в частности. Так, на основе изучения трудов по вопросам истории и теории бухгалтерского учета [1; 2; 7; 15; 16; 17; 19; 21; 22] можно выделить следующие ключевые этапы развития техники учета:

- инвентарный учет;
- контокоррент (счета расчетов);
- денежное измерение объектов учета;
- банковская бухгалтерия;
- двусторонняя запись и главная книга;
- камеральная и простая бухгалтерия;
- система двойной записи.

В табл. 2 автором рассмотрено существенное изменение составляющих бухгалтерского учета.

¹ Определения подсистем учетной системы не являются предметом исследования данной статьи и даны в настоящей работе на основе собственного практического опыта и профессионального суждения только для демонстрации сущности современной учетной системы.

Таблица 2

Характеристика ключевых этапов развития бухгалтерского учета*

Этап развития учета	Факторы, послужившие причиной изменений в учете	Новые приемы и методы учета	Форма учета
1. Инвентарный учет			
Сальдовый учет	Фиксация только остатков вещественных ценностей на материальных носителях	– Папирус (прообраз учета на свободных листах); – глиняные таблички и черепки (прообраз учетных карточек)	Регистрация остатков объектов в натуральном выражении (учет собственности)
Приходно-расходный учет	«Тройственная система контроля» и ежедневное выведение остатков: «подлежит выдаче – фактически выдано – отклонения»	– Систематическая запись (по видам ценностей); – хронологическая запись (по мере возникновения фактов хозяйственной жизни)	Регистрация движения (у собственника) и остатков объектов в натуральном выражении (учет собственности)
2. Контокоррент (счета расчетов)	– Выдача ссуд и сбор натуральных податей; – расчетные операции по хранению имущества – платные и депозит (бесплатные)	– Формирование фондов за счет вкладов: – <i>основной капитал</i> – для предоставления процентных ссуд; – <i>оборотный капитал</i> – для погашения текущих затрат по купеческим операциям	Регистрация движения (между разными субъектами отношений) и остатков объектов в натуральном выражении (учет собственности, обязательств и капитала)
3. Денежное измерение объектов учета			
Ведение учета	– Развитие товарно-денежного обращения; – введение в практику слитков драгоценных металлов как средства обмена; – монополизация чеканки монет правительствами	Введение стоимостного измерителя в учет	Регистрация движения (между разными субъектами отношений) и остатков объектов в натуральном и стоимостном выражении (учет собственности, обязательств и капитала)
Осуществление контроля и управления	Развитие управления обществом	Введение общественного контроля: – <i>логисты</i> контролировали финансовые и бухгалтерские дела; – <i>аудиторы</i> проверяли отчеты должностных лиц, управляющих общественными фондами	Контрольная функция учета, формирование межотраслевых связей с иными науками (управление); формирование способов публичного представления итоговой (обобщенной) информации
4. Банковская бухгалтерия	– Обмен одних денег на другие; – операции с денежными вкладами в безналичном обороте; – выдача кредитов; – поручительство	– Учет безналичных расчетов; – «диаграфе» (платежные поручения) и «симбол» (кольцо-печатка, разломанная монета или глиняная табличка); – корректурный способ (вычеркивание записанной ранее информации)	Отраслевой учет; регистрация движения и остатков денежных средств (учет собственности, обязательств и капитала); внедрение способов документирования операций, заверения и исправления
5. Двусторонняя запись и Главная книга			
Ведение учета	Записи в приходно-расходной книге денежных средств и книге банкира со счетами клиентов	– «Радио» – счета клиентов; – должники – дебиторы; – верители – кредиторы	Отраслевой учет; регистрация движения и остатков денежных средств (учет собственности, обязательств и капитала); использование способов документирования операций, заверения и исправления; формирование профессиональной терминологии

Этап развития учета	Факторы, послужившие причиной изменений в учете	Новые приемы и методы учета	Форма учета
Осуществление правосудия	Предоставление приходно-расходной книги в суд	Формирование учетных регистров: – <i>Adversaria</i> (мемориал, или памятная книга, – ежедневная книга фактов хозяйственной жизни); – <i>Codex accepti et expensi</i> (книга для систематической записи счетов денежных средств и расчетов в стоимостном измерителе); – <i>Codex rationum domesticorum</i> (книга для систематической записи материально-вещественных счетов). Ведение всего учета в денежном измерителе – Главная книга	Доказательственная функция учета, формирование межотраслевых связей с иными науками (юриспруденция); формирование регистров учета и развитие способов публичного представления итоговой (обобщенной) информации, развитие профессиональной терминологии
6. Камеральная и простая бухгалтерия			
Ведение учета	Раздельное хранение и учет денег и иного имущества	– <i>Камеральная бухгалтерия</i> : объект учета – касса, поступления и выплаты из нее; – <i>простая бухгалтерия</i> : объект учета – имущество, доходы и расходы; – замена простых отметок новыми формами счетов	Отраслевой учет; регистрация и систематизация информации (группировка данных); учет собственности, обязательств и капитала; развитие регистров учета, развитие профессиональной терминологии
Осуществление контроля и управления	– Результат хозяйствования – «прирост богатства», т.е. использование потребительских категорий, а не финансовых; – усиление контроля за использованием имущества	Разделение функций по учету и контролю	Контрольная функция учета, развитие межотраслевых связей с иными науками (управление)
Осуществление правосудия	– Развитие римского права и возникновение торгового (хозяйственного) права; – создание посреднических судов	– Принцип точности и юридической обоснованности учетных записей; – требование ведения хронологических записей, отсутствия пропусков данных, документальное подтверждение и буквенная запись чисел	Доказательственная функция учета, развитие межотраслевых связей с иными науками (юриспруденция); формирование учетных принципов и требований к учетной информации
7. Система двойной записи	– Книгопечатание; – развитие учетной и хозяйственной практики; – развитие математических наук	– Построение целесообразной системы счетов и книг на основе мемориала, журнала, Главной книги, копировальной книги и инвентарной книги; – система двойной записи – «староитальянская»	Формирование единой учетной системы; развитие способов отражения и обобщения информации

* Составлено автором на основе обобщения и интерпретации указанных выше работ.

В прежних работах автора уже затрагивались вопросы содержания общественно-экономических формаций, их ключевые характеристики, которые влияют на потребности в учетной информации, характер учетного процесса и постановку учетных систем [12]. Напомним здесь лишь общие моменты, отражающие качественное отличие разных периодов развития общества и организации труда, которые и являются, по мнению автора, ключевыми факторами развития учетных систем.

Доиндустриальный способ организации общества основан на трудоёмких технологиях, использовании мускульной силы челове-

жающие качественное отличие разных периодов развития общества и организации труда, которые и являются, по мнению автора, ключевыми факторами развития учетных систем.

ка, навыках, не требующих длительного обучения, и эксплуатации природных ресурсов (в частности, сельскохозяйственных земель).

Индустриальная экономика основана на машинном производстве, капиталоемких технологиях, использовании нематериальных источников энергии, требующей длительного обучения квалификации.

Постиндустриальный этап развития основан на наукоёмких технологиях, информации и знаниях как основном производственном ресурсе, творческом аспекте деятельности человека, непрерывном самосовершенствовании и повышении квалификации в течение всей жизни.

И если основой могущества в доиндустриальную эпоху были земля и количество зависимых людей, а в индустриальную – капитал и источники энергии, то в постиндустриальном обществе основу накопления богатства составляют знания, технологии и квалификация людей [9].

Какое отражение это накладывает на систему бухгалтерского учета? Рассмотрим далее содержание и функциональные ее возможности в каждый из этапов экономического развития общества.

В период доиндустриального общества учет только начинает зарождаться, и пользователями его являются сами собственники ремесленного хозяйства. Этот период является наиболее длительным и насчитывает несколько десятков веков до XIX в. в развитых странах, а по оценкам экономистов-историков в некоторых странах до сих пор наблюдаются признаки этого периода развития [8]. Длительность этого исторического этапа накладывает свой отпечаток и на то, что в учете также возникают определенные ступени развития:

– 1-я ступень: регистрация остатков объектов в натуральном выражении (статический учет собственности в натуральном, количественном выражении);

– 2-я ступень: регистрация движения и остатков объектов (только у собственников) в натуральном выражении (статический и динамический учет собственности в количественном выражении);

– 3-я ступень: регистрация движения (между разными субъектами отношений) и остатков объектов в натуральном выражении (статический и динамический учет собственности, обязательств и капитала в количественном выражении);

– 4-я ступень: регистрация движения (между разными субъектами отношений) и остатков объектов в натуральном и стоимост-

ном выражении (статический и динамический учет собственности, обязательств и капитала в количественном и стоимостном выражении).

Общей чертой и характеристикой этого этапа развития бухгалтерского учета является его целевая ориентация: учет нужен для определения наличия имущества и его количества у собственника. Суть изменений учета заключается в том, что если изначально регистрировались только остатки в натуральном выражении, то впоследствии появляется универсальный учетный измеритель – стоимостные единицы, а регистрация движения становится не только направленной (поступило – вышло), но и адресной (от кого получено – кому выдано). Следствием этих изменений и стало появление обязательств как нового объекта учета.

Учет в период индустриализации уже начинает носить не только хозяйственный, но и смежный с ним управленческий и правовой характер. Развивается не только характеристика объектов учета, но и методика самого учета: происходит выявление новых его функциональных возможностей, совершенствуются формы его ведения и представления результатов, появляется новый круг пользователей.

В этот период формируются следующие свойственные современному учету черты:

– 1-я группа – технические: внедрение способов документирования операций, заверения и исправления данных бухгалтерского учета, регистрация и систематизация информации (группировка данных), развитие регистров учета;

– 2-я группа – теоретико-методические: развитие отраслевого учета, развитие способов публичного представления итоговой (обобщенной) информации, формирование профессиональной терминологии;

– 3-я группа – функциональные: формирование межотраслевых связей с иными науками, использование для целей управления и судебного процесса, закрепление контрольной и доказательственной функций учетной системы.

Общая направленность постиндустриальной эпохи связана с развитием и использованием личных профессиональных качеств и профессионализма работников. Об этом автор писал ранее в работах о профессиональной грамотности бухгалтера и ее влиянии на формируемую в отчетности информацию [11]. Именно это находит отражение в развитии учетной практики: развитие электроники и программного обеспечения превращает ручную обработку учетной информации в автоматизированную, регистрация, систематизация,

группировка и обобщение информации, а также обмен данными происходит в электронном режиме.

Но качественным является иное изменение учетной науки: формируется и активно развивается интеллектуальный уровень работы бухгалтера. При этом можно выделить два существенных аспекта, новых для системы бухгалтерского учета:

– методологический: формирование учетных принципов и требований к учетной информации; системный подход к формированию интегрированных учетных систем предприятий, направленных на комплексное решение экономических, финансовых, управленческих и иных (например, социальных или экологических) задач;

– компетентностный: четкое разделение на технических учетных сотрудников, выполняющих роль операторов по введению и автоматизированной обработке данных и бухгалтеров, осуществляющих интеллектуальную обработку данных, их анализ и интерпретацию; использование профессионального суждения как определяющего при ведении учета и формировании отчетности.

В учете постиндустриального периода появляются новые объекты, не обладающие материальной формой (информация, интеллектуальная собственность, объекты, не защищенные исключительным правом), а порой – и просто экономические и общественные категории и процессы, влияющие на отражаемую в отчетности информацию (финансовые риски, изменение курсов, политические факторы), в связи с чем требуется развитие учетной теории, которая позволяла бы сформировать группы объектов учета, обладающие едиными бесспорными характеристиками. В отечественной научной литературе не единожды поднимались теоретические проблемы учета интеллектуальной собственности, биологических активов, оценки существенности показателей и рисков деятельности предприятий, формирования многофункциональной интегрированной отчетности [6; 13; 14; 23; 24]. В этих условиях от бухгалтера требуется уже не только знание «языка цифр», но и знание законодательства (финансового, налогового, гражданского), организации производства, экономики, достижений НТП и аналитические способности. Это позволит при появлении новых особенных объектов учета отнести их на основе применения концептуальных подходов к верной категории, применить корректные правила учета для формирования в дальнейшем достоверных показателей отчетности.

Выше мы уже рассмотрели современные подходы к назначению бухгалтерского учета. Общим во всех подходах является то, что в первую очередь бухгалтерский учет – это информационная система, наполненность которой зависит от ее пользователей. И чем больше пользователей, тем более разнообразной и сложной, многофункциональной становится такая система. Поэтому дальнейшее развитие бухгалтерского учета видится именно в методологическом и компетентностном направлениях с четким делением профессии на технический уровень работников по первичной регистрации, накопления и обработки информации и высококвалифицированный уровень работников по организации комплексной интегрированной системы учета и отчетности, разработке методологии формирования учетной информации с учетом стратегии развития организации, анализа и интерпретации взаимосвязи данных.

Список литературы

1. Андросов А.М., Викулова Е.В. Основы бухгалтерского учета. М.: Андросов, 2004. 448 с.
2. Балансоведение / под ред. проф. Н.А. Бреславцевой. Ростов н/Д: Феникс, 2004. 480 с.
3. Бухгалтерский учет / под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1994. 530 с.
4. Бухгалтерский учет / под ред. Я.В. Соколова. М.: Велби, Проспект, 2007. 776 с.
5. Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. Бухгалтерское дело. М.: Экономистъ, 2005. 523 с.
6. Котова К.Ю. Информационная модель учетно-аналитического обеспечения деятельности коммерческого банка: вызовы современности // Экономический анализ: теория и практика. 2015. 38(437). С. 2–13.
7. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2002. 640 с.
8. Лавров Е.И., Капогузов Е.А. Экономический рост: теории и проблемы. Омск: Изд-во ОмГУ, 2006. 214 с.
9. Новый экономический словарь: 10000 терминов/ред. А. Н. Азрилиян. М.: Ин-т новой экономики, 2007. 1088 с.
10. Пащенко Т.В. Изменение характера применения специальных экономических знаний в условиях преобразования экономической парадигмы // Новая индустриализация и умная экономика: вызовы и возможности: материалы

Пермского конгресса ученых-экономистов / Перм. гос. нац. исслед. ун-т. Пермь, 2015. С. 169–171.

11. Пащенко Т.В. Профессиональная грамотность как показатель качества ведения бухгалтерского учета // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика. 2013. №3 (18). С. 64–71.

12. Пащенко Т.В. Развитие бухгалтерского учета как отражение преобразований общественно-экономических отношений // Экономика и предпринимательство. 2015. № 11, ч. 1. С. 949–953.

13. Развитие интегрированной системы учета и отчетности: методология и практика/ под ред. Н.А. Каморджановой. М.: Проспект, 2015. 192 с.

14. Современный бухгалтерский учет и его проблемы/ под ред. В.Г. Гетьмана, У.Ю. Блиновой, Л.Н. Герасимовой. М.: Финансовый университет, 2014. 152 с.

15. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 638 с.

16. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985. 367 с.

17. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991. 400 с.

18. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2008. 232 с.

19. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003. 270 с.

20. Теория бухгалтерского учета / под ред. Е.А. Мизиковского. М.: Юристъ, 2002. 400 с.

21. Цыганков К.Ю. Долитературный период развития бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2001. № 18 [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

22. Цыганков К.Ю. Основы бухгалтерского учета. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2015. 152 с.

23. Шевелев А.Е. Бухгалтерский учет в системе экономической безопасности предприятия. М.: Экономика, 2005. 222 с.

24. Шешукова Т.Г., Рыбалко О.А. Моделирование учетной системы, ориентированной на требования МСФО, при осуществлении внешнеторговых операций // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 20. С. 27–33.

25. Randall J.S., Truman M., Lymer A., Azmat N. Basic Accounting. London, MPS Limited, A Macmillan Company, 2010. 330 p.

Получено: 05.02.2016.

References

1. Androsov A.M., Vikulova E.V. *Osnovy bukhgalterskogo ucheta* [Accounting bases]. Moscow, Androsov Publ., 2004. 448 p.

2. *Balansovedenie* [Balance management]. Edited by N.A. Breslavtsevoi. Rostov-on-Don, Phoenix Publ., 2004. 480 p.

3. *Bukhgalterskii uchet* [Accounting]. Edited by prof. P.S. Bezrukih. Moscow, Bukhgalterskii uchet Publ., 1994. 530 p.

4. *Bukhgalterskii uchet* [Accounting]. Edited by Ya. V. Sokolova. Moscow, TK Velbi, Prospekt Publ., 2007. 776 p.

5. Ivashkevich V.B., Kulikova L.I. *Bukhgalterskoe delo* [Accounting]. Moscow, Economist Publ., 2005. 523 p.

6. Kotova K.U. *Informatsionnaia model' uchetno-analiticheskogo obespecheniia deiatelnosti kommercheskogo banka: vyzovy sovremennosti* [Information model of registration and analytical ensuring activity of commercial bank: present calls]. *Ekonomicheskii analiz: teoriia i praktika* [Economic analysis: theory and practice], 2015, 38 (437), pp. 2–13.

7. Kuter M. I. *Teoriia bukhgalterskogo ucheta* [Theory of accounting]. Moscow, Finance and statistics Publ., 2002. 640 p.

8. Lavrov E.I., Kapoguzov E.A. *Ekonomicheskii rost: teorii i problemy* [Economic growth: theories and problems]. Omsk, OmGU Publ., 2006. 214 p.

9. *Novyi ekonomicheskii slovar: 10000 terminov* [New economic dictionary: 10000 terms]. Edited by A. N. Azrillian. Moscow, Institute novoi ekonomiki Publ., 2007. 1088 p.

10. Pashchenko T.V. *Izmenenie kharaktera primeneniia spetsialnykh ekonomicheskikh znaniy v usloviakh preobrazovaniia ekonomicheskoi paradigmy* [Change of nature of application of special economic knowledge in the conditions of transformation of an economic paradigm]. *Novaia industrializatsiia i umnaia ekonomika: vyzovy i vozmozhnosti: Materialy Permskogo kongressa uchennykh-ekonomistov* [New industrialization and clever economy: calls and opportunities: Materials of the Perm congress of scientists-economists]. Perm State University, 2015, pp. 169–171. (in Russian).

subject structure, content and functional purpose and to determine the possible directions for further development of the science. The research is based on study and generalization of theoretical and practical material, as well as comparative analysis of the legislative framework. Such research methods as analysis and synthesis, classification, grouping, logical, system and complex approaches have been used. The novelty consists in the very idea of considering the development of accounting in correlation with the development of socio-economic structures. Such approach gives an opportunity to get a system and complex idea of the development of an accounting system's elements, to formulate science-based suggestions concerning development of the theory of accounting and its positive embodiment, and also to give practical recommendations for formation of accounting systems in organizations.

Keywords: accounting, history, economic development, accounting items, competence, accounting methods, accounting technique.

Просьба ссылаться на эту статью в русскоязычных источниках следующим образом:

Пащенко Т.В. Бухгалтерский учет: трансформация назначения и содержания // Вестник Пермского университета. Сер. «Экономика» = Perm University Herald. Economy. 2016. № 3(30). С. 182–192. doi: 10.17072/1994-9960-2016-3-182-192

Please cite this article in English as:

Pashchenko T.V. Accounting: transformation of the purpose and content // Vestnik Permskogo universiteta. Seria Ekonomika = Perm University Herald. Economy. 2016. № 3(30). P. 182–192. doi: 10.17072/1994-9960-2016-3-182-192