

БУДУЩЕЕ УЧЕТА В СВЕТЕ ПЕРСПЕКТИВ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПЛАНИРОВАНИЯ**Константин Николаевич ЛЕБЕДЕВ**

доктор экономических наук, профессор кафедры макроэкономического регулирования,
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация
KNLebedev@fa.ru

История статьи:

Принята 29.09.2016

Принята в доработанном
виде 20.10.2016

Одобрена 11.11.2016

Доступна онлайн 15.02.2017

УДК 338.24.01**JEL:** A12, M40, M41**Аннотация****Предмет.** Предметом исследования в статье являются тенденции развития учета.

Цели и задачи. Цель исследования – обоснование такой перспективы развития учета, как его поглощение планированием, кроме первичного наблюдения. Задачи исследования: показать, что учет дает менеджерам информацию, выходящую далеко за рамки информации собственно учета, т.е. сведений о факте работы предприятия, что имеет место вследствие конкурентной борьбы, «развязанной» учетом с планированием; доказать наличие у планирования преимущества в выработке всех сведений, которыми учет снабжает управление, и обосновать тем самым наличие тенденции поглощения планированием учета; показать место бывших работников учета в планировании; сформулировать условия поглощения планированием учета; рассмотреть элементы общественного эффекта от слияния учета с планированием.

Методология. В ходе исследования применялись: диалектический метод, поскольку дезинтеграция учета и планирования рассматривалась как единство и борьба двух видов специализированной деятельности по управлению; метод единства логического и исторического, так как логически выведенным альтернативам информации, формируемой в учете и планировании, приводятся в соответствие их исторические формы.

Результаты. Установлено, что поглощение планированием учета является закономерным процессом, условия для которого были сформированы еще 100 лет назад, и будущим итогом которого окажется полная трансформация учета в планирование, кроме первичного наблюдения.

Применение. Результаты исследования могут быть использованы как основа для дальнейших исследований по обоснованию необходимости слияния учета и планирования в экономике и в обществе в целом и формированию мер, обеспечивающих условия для такого слияния.

Выводы. Учет не заинтересован в стратегической интеграции учета и планирования в обществе. Это значит, что слияние учета и планирования может быть обеспечено только государством, а теоретическую основу для него должна разрабатывать экономическая теория.

Ключевые слова: учет, планирование, слияние учета и планирования

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Исследования из области будущего видов экономической деятельности, в том числе наук, имеют и важнейшее научное значение, поскольку соответствуют такому перспективному направлению методологических исследований (актуальных для видов практической деятельности по управлению и наук), как эпистемологические исследования, т.е. исследования, посвященные развитию знания и познания, в том числе их будущему.

Всплеску данных исследований, качественно преобразивших методологическое исследование в целом, наука обязана появлению постпозитивистской концепции американского историка и методолога науки Томаса Сэмюэля Куна (Thomas Samuel Kuhn), согласно которой процесс развития наук представляется как чередование эволюционных фаз и научных революций, ведущее к смене научных парадигм [1]. Существенную

роль в рассматриваемой эволюции методологического исследования в области экономики сыграла постпозитивистская концепция английского ученого Имре Лакатоша (Imre Lakatos), благодаря которой начался широкий процесс переосмысления исследований научных экономических школ и экономических теорий как научно-исследовательских программ [2]. Благодаря развитию соответствующего направления методологического исследования, как пишет О.И. Ананьин в книге «Структура экономико-теоретического знания: Методологический анализ», «...сегодня экономист-методолог – это, прежде всего специалист, изучающий состояние и эволюцию системы научных знаний, практику функционирования и тенденции развития экономической науки как сложного общественного института» [3]. Таким образом, исследования из

области будущего счетоводства и счетоведения имеют и важнейшее научное значение.

Заметим, что результатом ранее рассмотренных изменений в методологическом исследовании, в том числе экономическом, стала профессионализация соответствующих исследований, в связи с чем экономист-исследователь, в частности специалист по практическому счетоводству и изучающему его счетоведению, **более не может выступать арбитром в методологических спорах**. Как отмечает О.И. Ананьин в той же книге, «...экономист-методолог не может заменить профессионала в конкретной области теории или прикладного знания. Но точно так же и **специалист-конкретник не может заменить методолога-профессионала в области его компетенции**» [3].

Исследования из области будущего видов экономической деятельности, в том числе наук, в социальных государствах имеют важнейшее практическое значение. В частности, без соответствующих прогнозов невозможно проведение осмысленной государственной политики. И на самом деле, согласно Федеральному закону от 28.06.2014 г. № 172-ФЗ «О государственном стратегическом планировании в Российской Федерации» главный документ, определяющий социально-экономическое развитие России – стратегия социально-экономического развития РФ – формируется, в том числе, на основе прогноза социально-экономического развития РФ на долгосрочный период (ст. 16 п. 3), а последний – в том числе, на основе прогноза научно-технологического развития РФ (ст. 24 п. 1), разрабатываемых на срок не менее 12 лет¹.

Вопросы будущего счетоводства и счетоведения волнуют каждого профессионала, связавшего свою судьбу с бухгалтерским учетом (практикой, наукой, образованием, их регулятором). Одно дело реагировать на внезапные изменения, а другое – быть заранее к ним готовыми. Таким образом, исследования из области будущего бухгалтерского учета, как практики, так и науки, имеют важнейшее практическое значение.

Несмотря на существенное научное и практическое значение соответствующих футурологических исследований, работы, посвященные картине бухгалтерского учета будущего, стали появляться недавно. Так, если говорить о применении к развитию бухгалтерского учета концепции Т. Куна, то, как следует из работы В.В. Ковалева [4], на Западе еще в 60-х гг. XX в. возник целый поток соответствующих исследований, а в нашей стране сами их попытки появились совсем недавно, например в статье В.Б. Ивашкевича «О парадигме в учетной науке» [5]. При этом на соответствующую тему пишут, главным образом, авторитетные специалисты-конкретники.

Важно отметить, что будущее бухгалтерского учета рисуется российским ученым из области счетоводства

по-разному. Многим из них это будущее представляется ясным и определенным. Таковым оно видится, например, В.В. Ковалеву: «Учет нацелен на будущее, и вряд ли кто-то сможет поколебать его устои и динамику, принизить его общественную и научную значимость [4, с. 110]. Между тем, будущее бухгалтерского учета представлялось весьма мрачным такому авторитету, как Я.В. Соколов, слова из последней книги которого цитирует М.Л. Пятов: «Мы живем в сложное время. Старая великая бухгалтерия медленно умирает. Ей на смену стремительно идет более реалистичная творческая бухгалтерия завтрашнего дня. **Пока мы еще живем представлениями, которые господствовали пять долгих веков**, и лучи заходящего солнца все еще освещают нашу эпоху и наши дни. Но свет тускнеет. И в полутьме наступающих сумерек нам все еще труднее находить правильный путь. Тьма поглощает нас. Но в конце пути, в конце туннеля уже мерцает свет. И мы знаем: мы выйдем из тупика. Все будет хорошо» [6]. В настоящей работе дается авторское видение того, что стоит за этими словами Я.В. Соколова.

Одним из наиболее перспективных отделов экономической теории является институциональная экономика, занимающаяся, в том числе, применением подходов экономической теории (равновесного, максимизационного, рыночного и др.) для решения проблем других наук. Как известно, одной из причин низкого уровня корпоративного управления является несогласованность действий его элементов, или дезинтеграция видов деятельности по управлению на предприятиях. Применение рыночного и максимизационного подходов к анализу деятельности по управлению позволяет трактовать эту дезинтеграцию как конкурентную борьбу видов деятельности по управлению, в частности как конкуренцию таких специализированных видов деятельности, как учет (совокупность бухгалтерского и оперативного учета) и планирование, за спрос менеджеров предприятий на их информацию, а если смотреть глубже – за средства, выделяемые на развитие и содержание деятельности по управлению, что подтверждается предметным исследованием.

Конкурентная борьба между учетом и планированием возникла чуть более 100 лет назад в связи качественными изменениями, произошедшими в деятельности по корпоративному планированию (как функции управления), а ее главной ареной является борьба за спрос на аналогичную информацию, которую могут выпускать учет и планирование.

Рассмотрим состав этой «аналогичной» информации. К ней относятся:

- 1) данные о себестоимости производства, выпуска и реализации товаров для принятия решений о производстве товаров и ценах на них;
- 2) сведения о будущей деятельности предприятия, т.е. данные планов деятельности за периоды;

¹ КонсультантПлюс. URL: www.consultant.ru

3) сведения о выполнении (анализа выполнения) планов деятельности (за смену, сутки, месяц и т.д.), в том числе:

- а) о факте деятельности предприятия;
- б) о его отклонениях от первоначального плана;
- в) о причинах этих отклонений;

4) данные экономического анализа деятельности предприятия, т.е. работы по выявлению недостатков, накопившихся в деятельности предприятия, и выработке рекомендаций по их устранению.

При этом преимущество в выработке соответствующих данных имеет планирование.

Планирование как специализированный вид деятельности возникло в ходе внедрения на предприятиях «научной организации производства», распространившейся на все сферы их деятельности (снабжение, сбыт, финансы и управление), в результате чего появилась возможность более или менее точного планирования процессов деятельности предприятия, в том числе стоимостного планирования, планирования работы предприятия в целом и ее планирования на длительную перспективу.

Как писал о «новой» эпохе в управлении на предприятии французский ученый из области менеджмента Анри Файоль (Henri Fayol) в своем знаменитом произведении *«Общее и промышленное управление»*, вышедшем в 1916 г., «...в крупных предприятиях почти обычно пользование годичными программами (т.е. планами. – Прим. автора). Иные программы, большей или меньшей длительности, всегда строго согласованные с годичной программой, функционируют одновременно с последней» [7]. По А. Файолю, «программа действия – это одновременно конечная цель, руководящая линия поведения, этапы предстоящего пути и средства, которые могут быть пущены в ход; это картина будущего, где ближайшие события начертаны с известной отчетливостью, соответственно ясности всего плана, а отдаленные – представлены более или менее смутно; это – предвидимый и подготовленный на известный период ход предприятия» [7, с. 42, 44].

Возможность точного предвидения «хода предприятия» дало внедрение таких «принципов производительности», как нормирование операций и составление расписаний работ (с которых и началось планирование как специализированная деятельность), а также принципов, обеспечивающих соблюдение работниками этих норм и расписаний (инструктирование, диспетчирование, дисциплинирование, вознаграждение за исполнение и др.).

До появления специализированного планирования из информации, перечисленной ранее (пп. 1–4), от специализированных видов управленческой деятельности на предприятии менеджерам поступала

лишь информация, готовившаяся в бухгалтерском учете, и информация, готовившаяся в оперативном и бухгалтерском учете. Соответствующая информация планирования формировалась самими менеджерами.

После перехода планирования на предприятиях на научную основу оно в своей выделившейся специализированной части занялось выработкой и предоставлением менеджерам всей информации. Об этом лучше всего говорит типовое положение о планово-экономическом отделе предприятия. К ведению отдела (к его задачам и функциям), в частности, относятся: **составление нормативных калькуляций** продукции и контроль за внесением в них текущих изменений планово-расчетных цен на основные виды сырья, материалов и полуфабрикатов, используемых в производстве; **работа по экономическому планированию на предприятии**, направленному на организацию рациональной хозяйственной деятельности в соответствии с потребностями рынка и возможностями получения необходимых ресурсов; **учет и анализ результатов** производственно-хозяйственной деятельности предприятия; **проведение комплексного экономического анализа всех видов деятельности предприятия** и разработка мероприятий по эффективному использованию капитальных вложений, материальных, трудовых и финансовых ресурсов, повышению конкурентоспособности выпускаемой продукции, производительности труда, снижению издержек на производство и реализацию продукции, повышению рентабельности производства, увеличению прибыли, устранению потерь и непроизводительных расходов².

Важно отметить, что в планировании содержится и информация о факте деятельности предприятия. Она представлена в исполненной части плана, например годового, так что при адекватном планировании для получения в нем сведений об отклонениях факта от первоначального плана нет необходимости получать сведения о факте от учета. При этом в таком планировании автоматически накапливаются сведения об отклонениях факта от плана под воздействием различных факторов деятельности предприятия, поскольку данные об этих отклонениях предоставляются планированием менеджерам для принятия решений об ответных мерах³.

² Положение о планово-экономическом отделе предприятия.
URL: <http://otd-lab.ru/documents/polozheniya/polozhenie-o-planovo-ekonomicheskoy-otdele-predpriyatiya>

³ Покажем все это на простом примере.

Первоначальный план работы однопродуктовой фирмы в июне предусматривал выпуск и реализацию 2 200 ед. какого-то товара стоимостью 2 200 руб., исходя из наличия в данном месяце 22 рабочих дней, возможности выпуска и реализации 100 ед. товара в день и цены товара 1 руб. за ед. (22×100×1). Первые 11 рабочих дней июня работа шла в соответствии с первоначальным планом. Заметим, что для того, чтобы установить факт, в частности, реализации за первые 11 рабочих дней, планированию не было необходимости обращаться к учету. Факт равнялся плану, имеющемуся в планировании, о чем можно было судить по отсутствию сообщений об отклонениях в работе предприятия.

Как уже отмечалось, планирование как специализированный вид деятельности имеет преимущество перед учетом в создании информации (пп. 1–4). Это объясняется тем, что необходимая для получения соответствующих данных исходная информация (технические нормы, расписания работ, сведения о мерах и процессах их разработки и др.) содержится в самом планировании. Именно по этой причине учет при формировании данных (пп. 1–4) ориентируется, прежде всего, на собственную информационную базу, но в таком случае оказывается способным выпускать лишь их низкосортные аналоги. Рассмотрим преимущество планирования в получении соответствующих данных попозиционно.

1. Для принятия решений о производстве товаров (его начале, прекращении, изменении объема) и ценах на них планирование предоставляет менеджерам предварительные сведения о себестоимости, ориентируясь на которые менеджеры могут принимать соответствующие решения заблаговременно, т.е. пока у предприятий еще не возникли соответствующие убытки или недополученные прибыли. Учет же для принятия соответствующих решений может поставлять сведения о себестоимости, которые в лучшем случае вырабатываются сразу же после выпуска и реализации соответствующих товаров. Понятно, что при ориентации на эти сведения решение, например, о закрытии убыточного производства, будет приниматься тогда, когда предприятие уже недополучает прибыли или несет убытки. Так и было, когда на предприятиях не существовало точного предварительного планирования себестоимости.

2. Планирование может формировать точные сведения о будущей деятельности предприятия, в том числе

На 11-й день пришла информация о приостановке подачи электроэнергии в промзону на 2 дня в связи перебоями в снабжении электростанции топливом, и руководству предприятия пришлось согласиться с остановкой производства на 12-й и 13-й рабочие дни, так как без электричества производство товара невозможно. После принятия соответствующего решения, в частности, план реализации на июнь был скорректирован, составив 2 000 руб. $(11 \times 100 \times 1 + 9 \times 100 \times 1)$. Естественно, руководство предприятия изучало влияние данного происшествия на прибыль предприятия, т.е. ему до принятия решения предоставлялись, в том числе, сведения о влиянии соответствующего фактора на ожидаемую месячную реализацию, составившем минус 200 руб. $(2\ 000 - 2\ 200)$. Через некоторое время в связи с ростом рыночной цены на товар было принято решение увеличить его цену с 1 руб. до 1,1 руб. за ед., и это увеличение пришлось на реализацию последних пяти рабочих дней. После принятия этого решения в планировании была произведена еще одна корректировка ожидаемой июньской реализации, которая теперь составила 2 050 руб. $(11 \times 100 \times 1 + 4 \times 100 \times 1 + 5 \times 100 \times 1,1)$. Как и в первом случае, до принятия решения менеджерам предоставлялась информация о влиянии соответствующего фактора на ожидаемую в июне реализацию, составившем плюс 50 руб. $(2\ 050 - 2\ 000)$. В конце месяца для получения сведений о факте июньской реализации планированию также нет нужды обращаться к учету, поскольку таковой равен последнему варианту плана, о чем можно судить по отсутствию сообщений об отклонениях в деятельности фирмы, поступающих планированию от менеджеров при его подключении к процессу принятия решений. Формирование отчета о выполнении первоначального месячного плана в планировании также не составляет проблемы, поскольку в нем имеются готовые сведения о влиянии на этот план всех факторов работы предприятия, по которым приняты меры, вызвавшие изменения в деятельности предприятия в июне.

стоимостные, так как располагает всеми необходимыми для этого данными (расписаниями работ, техническими нормами и т.д.). Сведения о будущей деятельности предприятия, которые учет способен вырабатывать самостоятельно, могут быть только формальными. Образцы «учетного» планирования: **план равен факту прошлого периода, дневной план равен месячному, деленному на число рабочих дней в месяце.**

3. а) Сведения о факте деятельности предприятия в планировании образуются автоматически после окончания соответствующих периодов деятельности предприятия (смены, суток, недели, месяца и т.д.). Аналогичные сведения в учете образуются после получения сведений об исполнении процессов предприятия от исполнителей этих процессов и их прибавления к ранее полученным итогам.

б) Сведения об отклонениях факта от плана в планировании образуются на основе данных, имеющихся в самом планировании, т.е. для этого нужно вычесть из данных действовавшего на конец периода плана данные первоначального плана на этот период или суммировать отклонения, произошедшие внутри периода⁴. Выработка соответствующих данных в учете зависит от того, предоставляет ли планирование учету соответствующие плановые данные, либо эти данные, вырабатываемые в учете, носят формальный характер в случае, если для их получения используются планы, составляемые в самом учете.

в) Данные факторного анализа в планировании формируются автоматически и характеризуют влияние на отклонения от первоначального плана конкретных факторов работы предприятия (см. выше). В учете при ориентации на собственную информационную базу возможен лишь факторный анализ отклонений, отражающий влияние на них отклонений факторных показателей формул подсчета результативных показателей («детерминированный факторный анализ»), который может не отражать влияния отдельных конкретных факторов. Это объясняется тем, что, как правило, конкретные факторы работы предприятия влияют одновременно на несколько факторных показателей соответствующих формул, и отдельные факторные показатели изменяются под воздействием нескольких конкретных факторов. Такой факторный анализ не представляет интереса для менеджеров.

4. Экономический анализ, осуществляемый планированием, выявляет недостатки, имеющиеся в настоящей деятельности предприятия и заложенные в его будущую деятельность. Экономический анализ, осуществляемый в учете, самостоятельно способен выявить лишь те недостатки, которые имели место в отчетном периоде, причем только лишь указать на наличие соответствующих проблемных ситуаций

⁴ В рассмотренном в сноске примере деятельности предприятия разница между фактом июньской реализации и первоначальным планом равна минус 150 руб. $(2\ 050 - 2\ 200)$. Эта величина в точности равна сумме влияний на ожидаемую в июне реализацию двух соответствующих факторов (минус 200 и плюс 50).

(убытков, перерасходов средств, снижения рентабельности и пр.), а не стоящих за ними конкретных факторов.

Попытки учета отойти от рассмотренных явно неадекватных моделей предоставляемых им сведений, естественно, оборачивались дополнительной информационной нагрузкой на подразделения предприятия, не оправдывающей некоторого улучшения качества соответствующих учетных сведений. Так, согласно методике экономического анализа деятельности предприятий, представленной в монографии С.К. Татура *«Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий»*, для продолжения, в частности, факторного анализа стоимости выпущенной продукции дальше влияния на нее отклонений в сортности продукции и ее физическом объеме аналитикам следует обратиться за необходимыми для этого сведениями в подразделения предприятия: «Если надо выявить конкретные причины, позволившие улучшить сортность, необходимо обратиться к данным, отражающим ход производства, результаты лабораторных испытаний, опросить мастеров, передовых рабочих и т.п.» [8, с. 103]. Можно себе представить, сколько времени аналитики отнимут у производителей, если поставят себе целью через них точно установить влияние на отклонение сортности всех конкретных факторов, которые влияли на нее в течение года.

Появление на предприятии планирования как специализированного вида деятельности и выработка в нем информационных данных (пп. 1–4) привели к существенному снижению интереса менеджеров к данным учета, ознаменовавшему начало процесса поглощения учета планированием. Перспективой этого процесса является полное поглощение планированием учета, кроме первичного наблюдения⁵, в частности полное слияние учетных документов и регистров с документами и регистрами плана. Таким образом, перспективой интеграции⁶ видов управленческой деятельности в части учета и планирования является поглощение учета планированием, пределом которой является первичное наблюдение. При этом первичное наблюдение будет завершаться не традиционным документированием, а автоматическим признанием документа плана документом факта после завершения срока его планового действия, а в случаях отклонений от плана – внесением в документ плана соответствующих корректировок.

Важно отметить, что для обозначения соответствующего процесса не очень приятное слово «поглощение» выбрано неслучайно. Дело в том, что ходе процесса, внешне выглядящего как замена, учет

как участок деятельности по управлению, располагающий специфическим методом, прежде всего методом бухгалтерского учета, благодаря которому использующий его работник и ощущает себя работником учета, в частности бухгалтером, не исчезнет, а трансформируется в соответствующую деятельность по планированию. При этом он получит в составе планирования широкое развитие, подняв тем самым на должный уровень качество соответствующих элементов планирования.

Так, работа по учетному стоимостному обобщению совершенных управляемыми социально-экономическими объектами процессов трансформируется в соответствующее стоимостное моделирование их будущей деятельности. В частности, работа по бухгалтерскому стоимостному обобщению хозяйственных процессов на основе двойной записи превратится из обобщения совершенных на предприятии хозяйственных операций в обобщение будущих хозяйственных операций, завершающееся составлением «будущих» отчетности и баланса, т.е. картины будущих кругооборотов средств, вложенных в предприятие. Именно благодаря бывшим работникам бухгалтерского учета планирование на предприятии в полной мере обретет адекватный метод разработки деятельности предприятия в целом, которым является ее моделирование как кругооборотов вкладываемых в предприятие средств. Заметим, что соответствующая работа теперь будет осуществляться в порядке разработки альтернатив при корректировке планов деятельности управляемых объектов, а соответствующие стоимостные данные будут использоваться при выборе лучших альтернатив.

Такое продолжение собственно учетной работы, как финансовый анализ деятельности управляемых объектов, теперь будет осуществляться не по данным «фактической» финансовой отчетности, а по данным «будущей» финансовой отчетности и также в порядке разработки альтернатив в процессе принятия решений, и подсчитываемые в нем показатели также будут участвовать в выборе лучшей альтернативы. Важно отметить, что в настоящее время методика финансового анализа находится в неудовлетворительном состоянии, так как почти не выходит за рамки традиционного фрагментарного анализа финансового состояния. Это объясняется в значительной мере тем, что соответствующий метод исследования, т.е. финансовый анализ, используется для изучения прошлой деятельности. Расцвет же этому методу может принести его использование для изучения будущей деятельности, и как раз специалисты по финансовому анализу призваны превратить его в мощный инструмент планирования.

Сказанное о превращении работников учета в плановиков и есть, по нашему мнению, подлинный «свет в конце туннеля», увиденный Я.В. Соколовым. Таким образом, работники учета, в том числе бухгалтерского, не должны беспокоиться о своем будущем конкретно в свете перспектив

⁵ В данном случае под учетом понимается учет в его трактовке в учетной науке, т.е. как деятельность, начинающаяся с фиксации фактов хозяйственной жизни и их документирования, а не как специализированный вид деятельности, начинающийся с записей операций в учетных книгах (включая прием и проверку первичных учетных документов).

⁶ Интеграция – сотрудничество элементов объекта в целях достижения общей цели.

совершенствования планирования, так как соответствующая часть учетных работников перейдет в планирование для его усиления.

Рассмотренное поглощение планированием учета произойдет при наличии следующих пяти условий:

- 1) планирование является точным;
- 2) в планировании подсчитываются все показатели, подсчитываемые в учете;
- 3) в планировании осуществляется необходимая корректировка плана деятельности предприятия, т.е. планирование является гибким;
- 4) методология подсчета показателей в учете и планировании является одинаковой;
- 5) на развитие и содержание планирования выделяются необходимые средства, в связи с чем возможности (пп. 1–4) становятся реальностью.

При соблюдении этих условий в планировании будет образовываться та же самая информация, которая образуется в учете, т.е. учет на предприятии, кроме первичного наблюдения, будет не нужен. Так, в конце квартала в планировании появится информация о величине налогооблагаемой прибыли и налога на прибыль, причитающегося государству, отраженная в исполненной части плана. Внешнюю отчетность заменит исполненный план. Более того, совершенствование планирования создаст возможность судить о деятельности предприятия по данным плана его будущей деятельности, в связи с чем соответствующая информация плана будет направляться пользователям вместе с «плановой» отчетностью. При этом институт присяжных бухгалтеров заменит институт присяжных плановиков.

Как уже, наверное, ясно, учет не смирился со своей «судьбой», начав выдвигать «учетные» альтернативы информации (пп. 1–4), которые были сформированы к середине 1930-х гг., что означало завязывание конкурентной борьбы между учетом и планированием за спрос менеджеров на вырабатываемую в этих видах деятельности аналогичную информацию. Это следующие «учетные» альтернативы.

1. Данные оперативного учета себестоимости. Для их получения на Западе был разработан независимый от бухгалтерии учет расходов, основанный на системе учета *standard cost*⁷.

⁷ Суть системы учета *standard cost*, которая может использоваться как в оперативном, так и бухгалтерском учете, состоит в том, что текущему учету фактически подвергаются только отклонения расходов от некоего стандарта себестоимости, которые, если имеют место, прибавляются к соответствующему стандарту, что и обеспечивает быстроту подсчета фактических затрат. Стандарт же готовится заранее. Для оперативного подсчета затрат, например подсчета себестоимости только что выпущенных товаров, использовался стандарт, готовившийся в самом оперативном учете путем умножения технических норм расхода материалов, труда и накладных расходов, которые брались у планирования, на расценки, отражавшие фактическую стоимость израсходованных ресурсов, формировавшиеся в самом оперативном учете.

2. Данные планов, составляемых учетными работниками, прежде всего стоимостных планов (бюджетов).

3. Данные анализа выполнения планов, осуществляемого учетными работниками. Для выявления отклонений факта от первоначального плана стали активно использоваться планы (бюджеты), формируемые самими учетными работниками. Для факторного анализа отклонений в учете был разработан детерминированный факторный анализ, «отцом» которого можно считать американского бухгалтера Чартера Гаррисона (George Charter Harrison).

4. Данные «учетного» экономического анализа. Для их выработки в учете в 1930-х гг. XX в. в нашей стране был разработан экономический анализ, фактически представлявший собой развитие учетного анализа выполнения планов, так как в его основе лежал тот же детерминированный факторный анализ. Отличием экономического анализа от простого анализа выполнения планов выступила выработка в первом рекомендаций по улучшению деятельности предприятий.

Важно отметить, что для формирования учетных «ответов» планированию учет пошел на определенную интеграцию с планированием, что является подтверждением пользы от нее. Так, учет по системе *standard cost* был бы невозможен, если бы планирование не вырабатывало и не снабжало учет техническими нормами затрат или самими стандартами себестоимости. Интересно, что система учета *standard cost* продемонстрировала возможность и экономический эффект от слияния документов учета с документами плана. Так, способом ускорения оперативной калькуляции себестоимости стало ее осуществление в документах плана и на основе содержащихся в них данных.

Как писал один из первых научных разработчиков оперативного учета в нашей стране профессор М.Х. Жебрak об оперативном калькуляционном учете производства на заводах Джeneral Элeктрик Компани (General Electric Company), «...собираения затрат по лицевому счету заказов нет, но калькуляция производится немедленно вслед за выходом из производства этого самого заказа. Основой этой работы является *чертеж изделия*, полуфабриката или детали... Чертеж дает не только схематическое представление о размерах и форме изделия до и после обработки, но... имеет в правом углу перечень тех материалов или полуфабрикатов... с указанием количества и размеров материалов, которые потребны для работы» [9, с. 23]. Учетный работник подсчитывает величину «нормальных» материальных затрат на основе технических норм расходов, указанных в переданной ему плановиками копии чертежа, умножая их на имеющиеся у него расценки, и в ней же производит свои расчеты.

Одновременно с созданием альтернатив плановым данным (пп. 1–4), учет сосредоточился на том, чтобы не допустить формирования условий 1–5, что фактически затормозило развитие планирования на предприятиях и даже привело к его деградации. Именно низкое качество соответствующих продуктов планирования создавало возможность конкурентного предложения менеджерам их учетных альтернатив. Особых успехов в борьбе с планированием учет достиг в нашей стране, правда, в этом ему помогли два внешних обстоятельства:

1. Более ранний, чем на Западе, «разгром» научного метода экономического исследования, разработанного в политической экономии, коррелятом которого в практике экономического управления выступает метод планирования [10, с. 14, 15];
2. Официальный запрет корректировки планов, связанный с объявлением плана законом. Оба этих события произошли на рубеже 1920–1930-х гг. при переходе в нашей стране к «сталинской» экономической науке.

Из «собственных» разработок отечественного учета для недопущения формирования условий 1–5 можно указать следующие: 1) передача разработки методологии подсчета экономических показателей в учет; 2) усложнение собственно учета; 3) запутывание собственно учета.

Передача разработки методологии подсчета экономических показателей (бухгалтерскому) учету, помимо дополнительной рекламы ему, создает возможность под видом совершенствования методологии подсчета показателей в учете обеспечивать постоянное несоответствие ей методологии подсчета тех же показателей в планировании, в связи с чем планирование оказывается поставщиком сведений, не в полной мере отражающих сущность соответствующих экономических явлений, что дискредитирует планирование в глазах общества.

Организационная преграда для использования этого метода борьбы с планированием была уничтожена в два захода – путем вывода в 1941 г. из подчинения Госплану СССР работы по регулированию бухгалтерского учета и передачи ее Минфину СССР, в связи с чем Центральное управление народнохозяйственного учета (ЦУНХУ) при Госплане было переименовано в Центральное статистическое управление (ЦСУ), и путем превращения в 1948 г. ЦСУ из органа при Госплане в орган при Совете Министров СССР.

Усложнение учета, осуществляемое путем увеличения количества используемых в бухгалтерском учете дополнительных счетов⁸, не только поднимает имидж учета в глазах менеджеров, но, главное, расширяет учетную деятельность (в том числе науку и

образование), что при прочих равных условиях приводит к перераспределению средств, выделяемых на содержание управления, в пользу учета.

Способом усложнения учета выступает дублирование производства информации в оперативном и бухгалтерском учете⁹. С точки зрения настоящего исследования именно потребность в консолидации двух видов учета перед лицом растущей опасности поглощения учета планированием обуславливает то, что тема устранения дублирования и параллелизма в получении учетных данных затрагивается учеными из области оперативного и бухгалтерского учета все реже и реже.

Запутывание учета (наличие противоречий в документах, регламентирующих учет, наличие нескольких вариантов подсчета показателей, например, износа и др.) также расширяет учетную деятельность, в том числе внешнее коммерческое и государственное учетное консультирование. Одним из способов запутывания учета в нашей стране выступает формирование регулятором номенклатуры счетов бухгалтерского учета, названия которых плохо отражают характер учитываемых в них операций¹⁰. «Международным» приемом запутывания учета выступает внесение и консервация необоснованных отличий микроучета от макроучета (национального счетоводства), в частности разной трактовки показателей с одинаковыми названиями. Так, основные средства в национальном счетоводстве называются основным капиталом, под выпуском понимается не передача готовой продукции из цехов на центральные склады, а передача продуктов потребителям плюс прирост запасов готовой продукции и незавершенного производства. Организационная преграда для использования учетом этого метода борьбы с планированием была уничтожена путем разделения единого органа управления учетом в стране на органы, управляющие отдельно бухгалтерским учетом и статистическим учетом в 1941 г.

В результате наличия соответствующих различий между микро- и макроучетом происходит усложнение макроучета, приводящее к его расширению. Кроме того, домашние хозяйства оказываются вынужденными больше времени тратить на изучение национального счетоводства из-за того, что не могут применить для его освоения знание бухгалтерского учета [11, с. 55], что также приводит к расширению преподавания национального счетоводства.

С точки зрения настоящего исследования именно необходимость консолидации микро- и макроэкономического учета для борьбы с наступающим планированием не позволяет ученым из области бухгалтерского учета, занимающимся вопросами

⁸ Лебедев К.Н. Отказ от ведения дополнительных счетов как путь повышения эффективности бухгалтерского учета // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 45. С. 47–62.

⁹ Лебедев К.Н. Децентрализация учетного процесса бухгалтерии как радикальный путь совершенствования учета на предприятиях // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 33. С. 24–36.

¹⁰ Лебедев К.Н. Проблемы действующей номенклатуры счетов бухгалтерского учета // *Все для бухгалтера*. 2015. № 3. С. 34–42.

гармонизации и интеграции бухгалтерского учета и национального счетоводства, трактовать выделяемые ими отличия последнего от первого как теоретические провалы науки «национальное счетоводство», поскольку это может обострить проблему и привести к скорой ликвидации соответствующих отличий, что сделает учет менее запутанным и сократит объем учетной деятельности. Так, Е.И. Кадочникова пишет, что «...причинами расхождений являются особенности бухгалтерского и макростатистического учета» [12, с. 36].

В борьбе учета с планированием за спрос менеджеров на информацию (пп. 1–4) в нашей стране можно выделить три всплеска:

1-й всплеск пришелся на 1930-е гг. и был связан с развитием бухгалтерского стоимостного планирования, бухгалтерского анализа выполнения планов – после перехода к хозрасчету цехов и бригад, созданием учетного экономического анализа;

2-й всплеск пришелся на 1960-е гг. и был связан с «триумфальным шествием» экономического анализа по советским предприятиям в связи с постановкой перед страной задачи построения коммунизма;

3-й всплеск пришелся на 1990-е гг. и был связан с приходом в нашу страну «западного» управленческого учета.

В борьбе учета с планированием в нашей стране также четко выделяются два этапа по признаку главной силы этой борьбы. В 1930–1980-е гг. главной силой выступал бухгалтерский учет. Начиная с 1990-х гг. и по настоящее время главной силой выступает оперативный учет, проталкивающий в управление на предприятиях учетные альтернативы в форме постановки управленческого учета. Причина – полное банкротство «бухгалтерского» экономического анализа к концу 1980-х гг.

Следует отметить, что состав альтернатив при этом не поменялся. Более того, не поменялись и амбиции разработчиков учетных методик их выработки. Они по-прежнему претендуют на выработку в учете конкретных мероприятий по совершенствованию работы предприятий. Как писал С.П. Днепровский в книге *«Анализ и планирование хозяйственной деятельности сельпо»*, представляющей собой одну из первых работ по «бухгалтерскому» экономическому анализу, задача последнего – «...подвести итоги за пройденный период, глубоко проверить выполнение плана, установить достижения, вскрыть недостатки, **разработать конкретные мероприятия по их устранению** и с учетом данных анализа построить план будущей деятельности» [13, с. 15]. Как пишет современный автор И.В. Аверичев: *«Как улучшить подачу электроэнергии?.. Как предусмотреть причины и избежать возможных срывов выгодных контрактов?.. Продолжать ли в сложившейся ситуации фасовать муку самим или нанять стороннюю организацию?.. и т.д.* – такие ответы

находятся в сфере управленческого учета и отчетности»¹¹.

До настоящего момента не раскрытой оставалась причина, по которой учет, вместо оказания помощи планированию и сознательного «растворения» в нем, развязал против планирования рассмотренную выше борьбу, фактически став тормозом прогресса развития деятельности по управлению на предприятиях. Дело в том, что к моменту появления научного планирования на предприятиях учет, прежде всего бухгалтерский, в том числе учет практика, образование и наука, превратился в «корпорацию», или «цех». Корпорация – сообщество, преследующее в первую очередь не интересы общества, а свои интересы, к которым относятся: увеличение общего богатства сообщества и такие пути достижения этой цели, как увеличение численности, уровня доходов и общественного статуса сообщества.

О превращении учета на предприятиях в корпорацию говорит принявшая еще сто лет назад значительные масштабы «разводка» учетом, как правило, вновь назначенного руководства предприятий на формирование новых учетных систем, действовавших затем параллельно с созданными ранее, в связи с чем в учете производилась никому не нужная информация. Об этом свидетельствует американский инженер-рационализатор Гаррингтон Эмерсон (Harrington Emerson) в своей знаменитой книге *«Двенадцать принципов производительности»*: «При обследовании **зачастую** оказывается, что двадцать лет назад тогдашний председатель правления создал определенную учетную систему, а потом его преемник ввел другую, которая и ведется параллельно первой, что в дальнейшем третий и четвертый председатели прибавили к этому свои требования, – а между тем все таблицы и сводки, фигурирующие в первой, самой старой системе, все еще продолжают составляться, и трудолюбивые конторщики всю свою жизнь работают над аккуратным подсчетом данных, которыми уже лет десять как никто не интересуется» [14, с. 110]. Формирование и использование параллельных учетных систем увеличивает численность работников учета, а через нее – богатство учетной корпорации.

О превращении учета в корпорацию, в данном случае учета как образования, говорит получившая всеобщее распространение практика преподавания бухгалтерского учета без теории данного вида деятельности, крайне затрудняющая его освоение, а именно превратившая последнее в «механическое» заучивание проводок и правил ведения учетных книг. В качестве примера учебного курса без теории можно привести книгу С.Я. Лилиентала под названием *«Основательное обучение двойной итальянской бухгалтерии посредством лекций-корреспонденций, вполне заменяющих устное преподавание»*, «практическая» часть которой представляет собой «двухмесячный ход дела торгового дома

¹¹ Аверичев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение: учебное пособие. М.: Вершина, 2006. 510 с.

И.П. Колосова», а «теоретическая» – «теоретическое объяснение торговых книг». При этом автор книги в «Предисловии к 1-му изданию» признается, что «...изучение бухгалтерии по моей книжке без помощи моих лекций *невозможно*» [15, с. 3]. Чем труднее освоение науки, тем больше количество ученых как преподавателей и выше уровень их доходов, тем выше общественный статус науки, т.е. представление общества о ее важности, также влияющий на уровень доходов науки.

Одновременно в учете как в науке «в помощь» изучающим бухгалтерский учет шла мистификация, т.е. затуманивание смысла деятельности по бухгалтерскому учету, прежде всего ее главного приема – континировки или ее книжного воплощения – двойной записи (записи хозяйственных операций одновременно и в одинаковых суммах по дебету одного и кредиту другого счета). Усилия по мистификации двойной записи получили выражение в формировании множества «счетных» теорий, для освещения которых Н.С. Помазкову пришлось написать объемистую книгу *«Счетные теории. Принцип двойственности и метод двойной записи»*. Ученых-счетоводов уже «не устраивала» ясная трактовка двойной записи как стоимостного отражения передачи имущества с одной стадии кругооборота средств, вложенных в предприятие, на другую, в результате чего один вид имущества уменьшается, а другой увеличивается на одну и ту же денежную величину, получившая теоретико-экономическое обоснование после выхода в 1885 г. II тома *«Капитала»* К. Маркса, начинавшегося с теории кругооборота капитала, вложенного в бизнес [16].

В связи с последним бухгалтерия (деятельность по бухгалтерскому учету) даже получила трактовку как деятельность по отражению кругооборотов капитала, которая неоднократно приводится в весьма популярной в нашей стране в соответствующее время книге немецко-швейцарского ученого из области счетоводства И.Ф. Шерра *«Бухгалтерия и баланс»*. В ней, в частности, отмечается, что «...бухгалтерия есть такая историография, которая счетным образом изображает кругооборот благ хозяйства по стоимости и по количеству, а равно и его затраты и доходы» [17]. Кстати, получается, что приведенная трактовка двойной записи «не удовлетворяет» и И.Ф. Шерра, так как на страницах этой книги он пропагандирует другую – балансовую теорию двойной записи, прикрываясь «благородной» целью облегчения понимания общего смысла бухгалтерии, как он пишет, «...вести образованных людей, окончивших высшую школу – юристов, химиков, инженеров – в бухгалтерию не для того, чтобы сделать из них бухгалтеров, но исключительно для того, чтобы ознакомить их с целями, средствами и методами систематического торгового счетоводства...» [17].

Не без влияния И.Ф. Шерра балансовая счетная теория стала обязательным элементом советского, а затем и современного отечественного курса бухгалтерского учета, образуя дополнительные сложности для

изучения и без того усложненного и запутанного российского бухгалтерского учета. Вред от нее состоит не только в непосредственном затруднении изучения счетоводства, но и в искажении деятельности по бухгалтерскому учету. Балансовая теория представляет учетную работу как переписывание баланса после составления каждой бухгалтерской проводки и требует в связи с этим начинать освоение собственно учета с изучения не исходного и самого простого его элемента – двойной записи, а с заключительного и самого сложного – бухгалтерского баланса [18].

Заметим, что в нашей стране для продолжения мистификации двойной записи был использован даже сам переход к новому строю. Собственно, для этой цели Н.С. Помазковым и были написаны *«Счетные теории...»*. Как он пишет в предисловии: «...существенно изменившиеся политико-экономические условия хозяйствования в нашей стране настоятельно требуют пересмотра основных теоретических воззрений счетной мысли. ...В этом направлении, очевидно, прежде всего необходимо подвести некоторый итог ранее существовавшим счетным теориям, установить их общие черты и недостатки, т.е., так сказать, пересмотреть старое идейное наследство, оставшееся нам от отжившего у нас социального строя, и затем уже попытаться перейти к созданию более истинной общей теории» [19, с. 7, 8].

В деле создания «истинной» счетной теории сильно «преуспел», в частности, А.М. Галаган, который объяснял двойную запись действием диалектического закона единства и борьбы противоположностей¹². Интересно, что авторитетные ученые из области бухгалтерского учета до сих пор считают, что нет адекватного объяснения двойной записи. Например, К.Ю. Цыганков неоднократно утверждает это на страницах своей книги *«Очерки теории и истории бухгалтерского учета»*: «до сих пор не удается... просто и понятно объяснить, почему суммы оборотов, записываемых в дебет и кредит корреспондирующих счетов, всегда равны между собой» [20, с. 14].

Сказанное выше об учете на предприятиях, т.е. в коммерческих организациях, относится ко всем их разновидностям, в том числе к банкам, страховым организациям, консультационным фирмам и т.д. Это же в полной мере относится и к учету в некоммерческих организациях, в связи с чем речь пойдет об эффекте от полной интеграции учета и планирования в организациях, а также об общественном, а не народнохозяйственном, эффекте от этой интеграции.

Очевидно, что у интеграции учета и планирования на макроуровне та же перспектива, что и у их интеграции на микроуровне, т.е. вытеснение учета планированием, хотя и значительно более отдаленная ввиду крайнего несовершенства макропланирования. Тем не менее, эта перспектива должны быть учтена в следующей части настоящего исследования, а именно в качественном

¹² Калькуляционный учет.

URL: <http://www.studfiles.ru/preview/3003938/page.2>.

анализе элементов общественного эффекта от интеграции планирования и учета на рассмотренном пути.

В общественном эффекте от перспективной интеграции учета и планирования могут быть выделены следующие элементы:

1. Рост ВВП страны за счет задействования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, высвобождающихся вследствие сокращения деятельности по управлению на всех его уровнях, связанного с ликвидацией учета (кроме первичного наблюдения), в том числе национального счетоводства.

Выигрыш по данной статье может быть весьма значительным, учитывая, что только работников бухгалтерского учета (включая консультантов) в нашей стране насчитывается 5 млн. чел.¹³

2. Повышение эффективности деятельности организаций за счет следующих *пяти* эффектов:

1-й эффект. Сокращение затрат на формирование и содержание деятельности по управлению в организациях, связанное с ликвидацией учета (кроме первичного наблюдения), в том числе за счет исключения:

- а) затрат на создание систем оперативного и бухгалтерского учета и ведение соответствующего учета;
- б) затрат на документирование хозяйственных операций;
- в) затрат на создание и осуществление деятельности менеджеров по изучению ненужных учетных данных;
- г) дополнительных затрат (прежде всего, на оплату труда), связанных с формированием информации, не поступающей от планирования как специализированного вида деятельности по причине его несовершенства, самими менеджерами;
- д) лишних затрат на изучение потенциальных партнеров (в том числе объектов слияний и поглощений), связанных с неполучением от них «последней» и точной информации о факте их деятельности и точных данных об их будущей деятельности.

Исключение затрат (1-й эффект – а) обещает дать нашей стране огромную экономию, потому что российский учет представляет собой необоснованно расширенную деятельность *по следующим причинам*:

- а) дублирование информации в оперативном и бухгалтерском учете;
- б) производство в учете ненужной для управления информации, достигшее в настоящее время значительных масштабов. Как пишет

С. Шимановский о востребованности информации учета: «...исследование информационных систем предприятий свидетельствует о том, что **40–50% всей информации** в информационном потоке **является избыточной...**»¹⁴. Следует отметить, что главной причиной невостребованности учетных данных как раз является то, что менеджеры предприятий пользуются их «плановыми» альтернативами¹⁵;

- в) сложность учета;
- г) запутанность учета.

2-й эффект. Рост производительности труда за счет исключения отвращения непосредственных исполнителей производственных процессов организаций на информационное обеспечение учета.

3-й эффект. Повышение качества управления в организациях по следующим причинам:

- а) совершенствование методики текущего планирования в организациях (введение гибкого планирования, полного стоимостного планирования, совершенствование методов планирования);
- б) совершенствование методики экономического анализа;
- в) исключение ошибок при принятии решений, вызванных отвращением менеджеров на информационное обеспечение учета;
- г) исключение ошибочных решений, вызванных использованием данных о работе предприятий, фальсифицированных в учете;
- д) исключение ошибочных решений, вызванных различиями в трактовке понятий в учете и планировании и в методологии их подсчета;
- е) наличие «последней» информации о факте деятельности потенциальных партнеров и точной информации об их будущей деятельности.

Как уже было сказано, планирование, заменяющее учет, является гибким. От введения гибкого планирования на всех уровнях управления ожидается существенный выигрыш. Несмотря на то, что план в нашей стране уже более четверти века не трактуется как закон, в организациях и в государственном управлении по инерции используется такая неэффективная норма планирования, как периодическое годовое планирование, когда план составляется (корректируется) в отведенные сроки перед началом очередного календарного года. Реально годовое планирование невозможно.

¹⁴ Шимановский С. Применение бухгалтерского учета в управлении // Практика управления. URL: <http://consulting.1c.ru/articles-view.jsp?id=12>

¹⁵ Лебедев К.Н. Экономическая теория о главной причине невостребованности данных, формируемых в учете, и учетной аналитики в процессе принятия решений // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 1. С. 2–15.

¹³ Синяева Ю., Новиков Е. Ряды бухгалтеров поредеют вдвое. 24 июня 2013 г. URL: <http://rbcdaily.ru/economy/562949987060654>

Как справедливо отмечал российский ученый-политэконом с мировым именем Н.Д. Кондратьев, отстаивая в конце 1920-х гг. идею гибкости государственного плана: «...необходимо исходить из того, что деятельность по предвидению будет осуществляться в условиях недостаточного и неполного знания всех факторов. План, конечно, должен быть директивным, но не все в нем может быть абсолютно задано, может возникнуть непредвиденное, появиться невыявленные закономерности. Учитывать такую возможность необходимо, чтобы быть готовыми устранить ее негативные последствия» [21, с. 54].

Поскольку в деятельности социально-экономического объекта внутри года обязательно возникают непредвиденные обстоятельства, требующие корректировки плана его деятельности, в реальности планирование всегда является гибким. Проблема, однако, состоит в разном отношении к корректировке планов в условиях, когда планирование официально считается гибким, и когда оно официально считается периодическим. Как пишет Ю.И. Будович, в условиях, когда официальной нормой планирования выступает периодическое планирование, корректировка плана внутри периода планирования воспринимается как свидетельство непрофессионализма его разработчиков [22, с. 16]. Поэтому принятие мер по возможности затягивается таким образом, чтобы соответствующие изменения в деятельности социально-экономического объекта пришлось на следующий год, когда их можно отразить в плане следующего года. В связи с этим управляемый социально-экономический объект более сильно страдает от воздействия негативных факторов и не в полной мере использует возможности от возникновения позитивных факторов.

Также отмечалось, что в планировании, заменяющим учет, подсчитываются все показатели, подсчитываемые в учете, в том числе стоимостные. От обеспечения этого требования также ожидается существенный выигрыш. Так, в настоящее время фактически не планируются показатели финансового анализа деятельности предприятий. Между тем, соответствующие показатели должны обязательно входить в параметры альтернатив, разрабатываемых в планировании, и, естественно, учитываться при выборе их лучших вариантов при принятии управленческих решений. Это объясняется, в частности, тем, что данные финансового анализа используются организациями, заинтересованными в деятельности анализируемых социально-экономических объектов, для принятия решений, касающихся их деятельности; например, банками используются показатели ликвидности и платежеспособности предприятий при принятии решений об их кредитовании.

Отказ от учета, навязывающего неэффективный анализ, приведет к совершенствованию анализа на всех уровнях управления, в частности на уровне управления страной. Как пишет М.С. Будович, федеральный центр в значительной мере не использует возможности такого

весьма эффективного в условиях низкого уровня текущего управления в элементах управляемого объекта и множественности этих элементов инструмента управления экономикой страны с его стороны, как анализ хозяйственной деятельности регионов [23, с. 57].

Важно отметить, что с ликвидацией учета управление покинет источник весьма неточных данных о деятельности предприятия, о чем говорит наличие такой проблемы, как различие данных оперативного и бухгалтерского учета и даже внутри них. Ее вскрывает М. Чередников: «Какое решение принять генеральному директору, если на запрос об объеме продаж за последний месяц отдел сбыта, финансовый отдел и бухгалтерия подают «независимые» данные, различающиеся на порядок? Как быть в такой ситуации? Поверить одному из подразделений? Или посчитать среднее значение? А может, дать указание подчиненным договориться между собой и «закрыть глаза» на расхождения?» [24].

4-й эффект. Повышение качества, в том числе ускорение, решений лиц, заинтересованных в деятельности организаций (кредиторов, инвесторов, акционеров и др.), касающихся их деятельности (решений о финансировании, слияниях и поглощениях, госзаказе и др.), по причинам, аналогичным перечисленным в п. 3.

5-й эффект. Рост качества государственного управления по следующим причинам:

- а) совершенствование методики текущего макропланирования (введение гибкого макропланирования, полного стоимостного планирования, совершенствование методов макропланирования);
- б) совершенствование методики макроанализа;
- в) исключение ошибочных решений, вызванных использованием данных, фальсифицированных в макроучете;
- г) исключение ошибочных решений, вызванных различиями в трактовке понятий в макроучете и макропланировании и методологии подсчета в них макропоказателей;
- д) наличие «последних» данных о факте функционирования страны и ее элементов;
- е) наличие точных планов деятельности субъектов общества.

3. Сокращение затрат на государственное управление в результате следующих действий:

- а) ликвидация системы государственной статистики, в том числе регулятора статистического учета в организациях;
- б) ликвидация регулятора бухгалтерского учета;

- | | |
|---|--|
| <p>в) получение точных планов будущей деятельности субъектов общества.</p> <p>4. Снижение затрат на науку об управлении в связи с ликвидацией учетных наук.</p> <p>5. Снижение затрат на образование в области управления в связи с ликвидацией учетного образования.</p> | <p>Приведенный в настоящей статье анализ показывает, что учет как корпорация не заинтересован в стратегической интеграции с планированием. Это значит, что такую интеграцию может обеспечить только государство, а теоретическую основу для нее должна разрабатывать фундаментальная экономическая наука – экономическая теория.</p> |
|---|--|

Список литературы

1. Кун Т. Структура научных революций. Благовещенск: Благовещенский Гуманитарный Колледж им. И.А. Бодуэна де Куртенэ, 1998. 296 с.
2. Лакатош И. Методология исследовательских программ. М.: АСТ, 2003. 380 с.
3. Ананьин О.И. Структура экономико-теоретического знания: Методологический анализ. М.: Институт экономики, 2005. С. 54.
4. Ковалев В.В. Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденций // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5. 2013. Вып. 2. С. 102.
5. Ивашкевич В.Б. О парадигме в учетной науке // Вестник профессиональных бухгалтеров. 2015. № 1. С. 42–48.
6. Пятов М.Л. Направления развития современной теории бухгалтерского учета в свете работы Я.В. Соколова «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» // Финансы и бизнес. 2011. № 1. С. 130. URL: http://finbiz.spb.ru/download/1_2011/patov.pdf.
7. Файоль А. Общее и промышленное управление / В книге: Управление – это наука и искусство. А. Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тэйлор, Г. Форд. М.: Республика, 1992. 351 с.
8. Татур С.К. Анализ хозяйственной деятельности промышленных предприятий. М.: Изд-во экон. литературы, 1962. 230 с.
9. Жебрак М.Х. Standard Cost System. Из опыта заграничной командировки / Гаррисон Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта. 2-е изд. Л.–М.: Техника управления, 1931. 299 с.
10. Будович Ю.И., Лебедев К.Н., Цыпина С.И. Проблемы практического исследования в системе государственного управления промышленностью // Экономические науки. 2015. № 4. С. 11–17.
11. Лебедев К.Н. Национальные счета: экономико-теоретический анализ // Вестник Финансовой академии. 2003. № 2. С. 55–65.
12. Кадочникова Е.И. Макроэкономический аспект бухгалтерского учета // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2009. Т. 4. № 4. С. 34–38.
13. Днепровский С.П. Анализ и планирование хозяйственной деятельности сельпо. М.: Госторгиздат, 1939. 296 с.
14. Эмерсон Г. Двенадцать принципов производительности. Л.: Техника управления, 1931. 215 с.
15. Лилиенталь С.Я. Основательное обучение двойной итальянской бухгалтерии посредством лекций-корреспонденций, вполне заменяющих устное преподавание. М.: Типография Общества распространения полезных книг, 1896. 63 с.
16. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии. Т. 2. Книга 2-я. Процесс обращения капитала. М.–Л.: Госиздат, 1927. 384 с.
17. Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс. М.: Экономическая жизнь, 1925. 575 с.
18. Лебедев К.Н. Является ли системный подход методом бухгалтерского учета? // Вестник Финансовой академии. 2010. № 6. С. 50–55.
19. Помазков Н.С. Счетные теории. Принцип двойственности и метод двойной записи. Л.: Экономическое образование, 1929. 268 с.
20. Цыганков К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета. М.: Магистр, 2007. 462 с.

21. *Зембатова Б.В.* Планирование: простые и сложные истины. М.: Наука, 1990. 144 с.
22. *Будович Ю.И.* Проблема периодичности государственного стратегического планирования // *Экономические науки*. 2015. № 8. С. 12–19.
23. *Будович М.С.* Совершенствование институтов территориального управления как необходимое условие модернизации российской экономики // *Россия и современный мир: ключевые проблемы и решения в экономической, правовой и социальной сферах. Материалы международной научно-практической конференции* / под ред. О.В. Иншакова, Г.Б. Клейнера, В.В. Сорокожердьева, З.М. Хашевой. Краснодар: Южный институт менеджмента, 2013. С. 52–58.
24. *Чередников М.* Внутренняя отчетность для менеджера: кому верить? // *Управление компанией*. 2002. № 10. URL: http://iteam.ru/publications/finances/section_50/article_1136.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

THE FUTURE OF ACCOUNTING IN TERMS OF THE PROSPECTS FOR IMPROVEMENT OF PLANNING**Konstantin N. LEBEDEV**Financial University under Government of Russian Federation, Moscow, Russian Federation
KNLebedev@fa.ru**Article history:**Received 29 September 2016
Received in revised form
20 October 2016
Accepted 11 November 2016
Available online
15 February 2017**JEL classification:** A12, M40,
M41**Keywords:** accounting,
planning, merger, absorption**Abstract****Importance** The article studies the development trends in accounting.**Objectives** The article aims to justify the development prospects of accounting, such as its absorption by planning, except for the primary observation.**Methods** For the study, I used a dialectical approach and the logical and historical unity method.**Results** I found that the absorption of accounting by planning is a natural process, the conditions for which were formed a hundred years ago, and the future result is a complete transformation of accounting into planning, except for the primary observation.**Conclusions** Accounting is not interested in strategic integration of planning and accounting in society. This means that the merger of accounting and planning can be provided by the State only, and the theoretical basis for it should be developed by the economic theory. The results of this research can be used as a basis for further research on the rationale for merger of accounting and planning in the economy and in society, in general, and the formation of measures to ensure the conditions for such a merger.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

References

1. Kuhn T.S. *Struktura nauchnykh revolyutsii* [The Structure of Scientific Revolutions]. Blagoveshchensk, Blagoveshchenskii Gumanitarnyi Kolledzh im. I.A. Boduena de Kurtene Publ., 1998, 296 p.
2. Lakatos I. *Metodologiya issledovatel'skikh programm* [The Methodology of Scientific Research Programmes: Philosophical Papers]. Moscow, AST Publ., 2003, 380 p.
3. Anan'in O.I. *Struktura ekonomiko-teoreticheskogo znaniya: Metodologicheskii analiz* [Structure of economic and theoretical knowledge: A methodological analysis]. Moscow, Institute of Economics Publ., 2005, p. 54.
4. Kovalev V.V. [Whether Accounting Can Be Treated as a Science: Retrospective of Views and Tendency]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Seriya 5 = Vestnik of Saint Petersburg University. Ser. 5*, 2013, no. 2, p. 102. (In Russ.)
5. Ivashkevich V.B. [About paradigm in the accounting science]. *Vestnik professional'nykh bukhgalterov = Bulletin for Professional Accountants*, 2015, no. 1, pp. 42–48. (In Russ.)
6. Pyatov M.L. [Directions of the development of modern accounting theory in the light of the work by Ya.V. Sokolov "Accounting as a sum of the economic life facts"]. *Finansy i biznes = Finance and Business*, 2011, no. 1, p. 130. Available at: http://finbiz.spb.ru/download/1_2011/patov.pdf. (In Russ.)
7. Fayol H. *Obshchee i promyshlennoe upravlenie. V kn: Upravlenie – eto nauka i iskusstvo* [L'Administration industrielle et générale. In: Management is a science and art]. Moscow, Respublika Publ., 1992, 351 p.
8. Tatur S.K. *Analiz khozyaistvennoi deyatel'nosti promyshlennykh predpriyatii* [Analysis of economic activities of industrial enterprises]. Moscow, Ekonomicheskaya literatura Publ., 1962, 230 p.
9. Zhebrak M.Kh. *Standard Cost System. Iz opyta zagranichnoi komandirovki: Garrison Ch. Operativno-kal'kulyatsionnyi uchet proizvodstva i sbyta. 2-e izd* [Standard cost system. From the experience of foreign trip: G. Charter Harrison. Cost Accounting to Aid Production]. Moscow, Tekhnika upravleniya Publ., 1931, 299 p.
10. Budovich Yu.I., Lebedev K.N., Tsypina S.I. [Problems of practical research in the system of public administration of industry]. *Ekonomicheskie nauki = Economic Sciences*, 2015, no. 4, pp. 11–17. (In Russ.)

11. Lebedev K.N. [National accounts: an economic and theoretical analysis]. *Vestnik Finansovoi akademii = Bulletin of Financial Academy*, 2003, no. 2, pp. 55–65. (In Russ.)
12. Kadochnikova E.I. [A macroeconomic aspect of accounting]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Kazan State Agrarian University*, 2009, vol. 4, no. 4, pp. 34–38. (In Russ.)
13. Dneprovskii S.P. *Analiz i planirovanie khozyaistvennoi deyatel'nosti sel'po* [Analysis and planning of the economic activities of a rural general store]. Moscow, Gostorgizdat Publ., 1939, 296 p.
14. Emerson H. *Dvenadtsat' printsipov proizvoditel'nosti* [The Twelve Principles of Efficiency]. Leningrad, Tekhnika upravleniya Publ., 1931, 215 p.
15. Liliental' S.Ya. *Osnovatel'noe obuchenie dvoimoi ital'yanskoi bukhgalterii posredstvom leksii-korrespondentsii, vpolne zamenyayushchikh ustnoe prepodavanie* [Thorough training of Italian double-entry book-keeping through correspondence-lectures, completely substituting oral teaching]. Moscow, Tipografiya Obshchestva rasprostraneniya poleznykh knig Publ., 1896, 63 p.
16. Marx K. *Kapital. Kritika politicheskoi ekonomii. Protsess obrashcheniya kapitala. Tom 2. Kniga 2* [Capital: Critique of Political Economy. The process of capital circulation. Vol. 2. Book 2]. Moscow, Leningrad, Gosizdat Publ., 1927, 384 p.
17. Scherr J.F. *Bukhgalteriya i balans* [Bookkeeping and balance]. Moscow, Ekonomicheskaya zhizn' Publ., 1926, 575 p.
18. Lebedev K.N. [Is the systems approach a method of accounting?]. *Vestnik Finansovoi akademii = Bulletin of Financial Academy*, 2010, no. 6, pp. 50–55. (In Russ.)
19. Pomazkov N.S. *Schetnye teorii. Printsip dvoistvennosti i metod dvoimoi zapisi* [Calculating theories. The principle of duality and a double-entry bookkeeping method]. Leningrad, Ekonomicheskoe obrazovanie Publ., 1929, 268 p.
20. Tsygankov K.Yu. *Ocherki teorii i istorii bukhgalterskogo ucheta* [Essays on the theory and history of accounting]. Moscow, Magistr Publ., 2007, 462 p.
21. Zembatova B.V. *Planirovanie: prostye i slozhnye istiny* [Planning: the simple and complicated truth]. Moscow, Nauka Publ., 1990, 144 p.
22. Budovich Yu.I. [The problem of national strategic planning frequency]. *Ekonomicheskie nauki = Economic Sciences*, 2015, no. 8, pp. 12–19. (In Russ.)
23. Budovich M.S. [Improvement of the institutions of territorial governance as a necessary condition for modernization of the Russian economy]. *Rossiya i sovremennyyi mir: klyuchevye problemy i resheniya v ekonomicheskoi, pravovoi i sotsial'noi sferakh. Materialy mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Pract. Conf. Russia and the Contemporary World: Key Challenges and Solutions in Economic, Legal, and Social Spheres]. Krasnodar, Southern Institute of Management Publ., 2013, pp. 52–58.
24. Cherednikov M. [Internal reporting for the manager: whom to believe?]. *Upravlenie kompaniei*, 2002, no. 10. (In Russ.) Available at: http://iteam.ru/publications/finances/section_50/article_1136. (accessed 23.05.2016)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.