

ПАМЯТИ ЯРОСЛАВА СОКОЛОВА**Виталий Борисович ИВАШКЕВИЧ**

доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита,
Казанский (Приволжский) федеральный университет (КФУ),
Казань, Российская Федерация
kafedra_ma@bk.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 9306-7304

История статьи:

Reg. № 386/2020
Получена 29.06.2020
Получена в
доработанном виде
01.07.2020
Одобрена 06.07.2020
Доступна онлайн
16.07.2020

УДК 657.01

JEL: B31, M40, M41

Ключевые слова:

концепция, учетная
мысль, парадигма учета

Аннотация

Предмет. В статье исследуется совокупность теоретических, методологических и практических вопросов формирования и использования учетной информации в опубликованных трудах профессора Я.В. Соколова, его роль в развитии теории бухгалтерского учета в историческом и современных аспектах, повышении значимости профессии современного бухгалтера в деятельности сообщества бухгалтеров и аудиторов.

Цели. Систематизация основных направлений и результатов научных исследований Я.В. Соколова – признанного авторитета в российском и международном бухгалтерском учете. Выявление и анализ концептуальных подходов для реализации идей и рекомендаций профессора Я.В. Соколова в условиях цифровой экономики. Выражение глубокого уважения к его памяти и заслугам в развитии бухгалтерского дела в России.

Методология. При написании статьи использовались основные публикации Я.В. Соколова в российских и зарубежных изданиях, воспоминания, статьи и очерки о нем, личные впечатления от многочисленных встреч в Москве, Санкт-Петербурге, Казани, Краснодаре, Киеве, Житомире, Париже, Севилье.

Результаты. Со временем «большое видится на расстоянии» минувших лет. По истечении десятилетия, в течение которого с нами нет профессора Я.В. Соколова, эта непреложная истина становится еще более очевидной. Ярослав Вячеславович был, прежде всего, замечательным человеком, великим для нашей учетной науки и практики специалистом, замечательным педагогом, эрудитом и интеллектуалом, настоящим петербуржцем. Его основная заслуга в сохранении и развитии традиций, культуры бухгалтерского дела в нашей стране, уважения к профессии, ученым и известным бухгалтерам прошлого и настоящего. В трудах Я.В. Соколова многие впервые увидели объективную связь бухгалтерского учета с философией, макро- и микроэкономикой, теорией систем, правом, социологией и психологией. Он был одним из первых, кто представил управленческий бухгалтерский учет как составную, обязательную часть науки управления хозяйственными организациями и комплексами.

Область применения. Статья может быть использована широким кругом специалистов, интересующихся историей бухгалтерского учета в России, его современными проблемами и направлениями совершенствования.

Выводы. Следует согласиться с мнением многих специалистов в том, что Ярослав Вячеславович Соколов – это самый яркий российский бухгалтер конца XX – начала XXI в., человек, без которого теория и

практика бухгалтерского дела в нашей стране были бы менее значимыми.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2020

Для цитирования: Ивашкевич В.Б. Памяти Ярослава Соколова // *Международный бухгалтерский учет*. – 2020. – Т. 23, № 7. – С. 824 – 840.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.7.824>

Один из известнейших специалистов в российском и международном бухгалтерском учете, профессиональный бухгалтер в третьем поколении, доктор экономических наук, профессор, заслуженный деятель науки Российской Федерации Ярослав Вячеславович Соколов был первым президентом Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (ИПБ России), членом Методологического совета по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ, академиком Международной академии историков бухгалтерского учета, в течение многих лет заведовал кафедрой бухгалтерского учета Санкт-Петербургского торгово-экономического института, а в последние годы – кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета.

По каждой составляющей его многогранной жизни и деятельности можно написать книгу и не одну. Остановимся лишь на отдельных комплексах его научных работ, в наибольшей степени отвечающих потребностям современной теории и практики бухгалтерского дела. Прежде всего, профессор Я.В. Соколов известен как историк бухгалтерского учета в нашей стране и за ее пределами, вернувшего из забвения или открывшего вновь ряд новых имен, оригинальных теорий, результатов поиска, вариантов возможностей совершенствования и развития учетной деятельности и ее функционирования в Древнем Египте, античном мире, в эпоху средневековья и в российской истории от первобытного времени до наших дней [1–4].

Знание теории и практики учета в историческом развитии позволяет лучше видеть современные проблемы, разнообразие путей и направлений их решения, не повторяя прошлых ошибок и заблуждений [5]. Кроме того, многие мысли и дела наших далеких предшественников определяют сегодняшний день бухгалтерского учета, его современное состояние. История, как хронологическое описание и оценка событий, интересовала людей всегда. История становления и развития бухгалтерского дела – не исключение.

1. Чтобы понять и оценить современное состояние учетной науки и практики, нужно знать их историю.
2. «Учись мой сын, науки сокращают нам опыты быстротекущей жизни», – завещал в произведениях А.С. Пушкина Борис Годунов своему сыну и был

абсолютно прав. Знание истории учета позволяет избежать многих ошибок в его современном развитии.

3. История бухгалтерии пробуждает интерес к профессии, воспитывает любовь к ней, побуждает желание совершенствоваться, более объективно относиться к событиям тех лет, способствует творческому отношению к выполняемой работе.

Особая значимость истории бухгалтерского учета и отчетности в том, что они основаны на первичных документах, отражающих реальные события и факты с конкретными цифрами, именами действующих лиц, датами, подписями. Для историков-архивистов это бесценные и самые убедительные доказательства того, что в реальности было. В работах Я.В. Соколова приведен ряд примеров, когда распространенное мнение о событиях и людях, в них участвующих, признано ошибочным, а истина установлена после изучения первичных документов и учетных записей¹ [6].

Историю учета необходимо знать хотя бы потому, что многое в существующей практике (общие принципы, методология, важнейшие инструменты хозяйственной деятельности, ее экономической политики) пришло из прошлого. Из века в век бухгалтеры решают большинство одних и тех же задач учета имущества (активов), источников его формирования (пассивов), измерения и оценки доходов и расходов, ведут счет денег, учитывают дебиторскую и кредиторскую задолженность, начисленную и выплаченную зарплату, налоговые платежи и т.п. Продолжают они это делать и сейчас, будут делать и в будущем. Наверняка перечень целей, задач и функций расширится, но прежние, несомненно, останутся, и накопленный опыт, реализуемый на новой технической основе, пригодится будущим поколениям.

Из получивших широкую известность книг Я.В. Соколова «История развития бухгалтерского учета» (1985), «Очерки по истории бухгалтерского учета» (1991), «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» (1996) [1–3] читатели узнали:

- как возникли и развивались первичное документирование, счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и другие формы финансовой отчетности, методы учета доходов и расходов;
- как совершенствовались правила и принципы в бухгалтерском учете, возникали и развивались счетные теории, формы счетоводства, планы счетов, методы оценки активов и пассивов;
- каким было законодательство, регламентирующее ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в соответствующих исторических периодах времени;

¹ Соколов Я.В. Первичные документы – фундамент учета // Бухгалтерский учет. 1965. № 9. С. 54.

- кто из ученых и практиков внес наиболее весомый вклад в теорию и функционирование бухгалтерского дела, и в чем он конкретно состоит.

Изучая историю учета по трудам Я.В. Соколова, мы убеждаемся в том, что «бухгалтерский учет – это неотъемлемая черта возникновения и развития цивилизации, естественное воплощение человеческой мысли об окружающем мире, все более становящемся миром экономическим» [7, с. 27]. Учет, как система фиксации наличия объектов наблюдения, их измерения и регистрации в натуральном и денежном выражении, находится в состоянии постоянного развития и необходимости совершенствования. С развитием производительных сил и производственных отношений общества значение учета и использования его данных для управления государством и его хозяйственными единицами возрастает. Учет был и остается одним из важнейших условий обеспечения порядка, ответственности, финансовой дисциплины на всех уровнях хозяйствования. Бухгалтерский учет, как организованное в определенную систему непрерывное, взаимосвязанное, основанное на документировании отражение средств и фактов хозяйственной жизни в денежной форме, был, есть и будет в соответствующих времени формах, пока существуют в стране и мире финансово-денежные отношения, то есть практически всегда.

Большинство основных публикаций Я.В. Соколова посвящены современным проблемам бухгалтерского учета на предприятиях, его организации и методологии. Важно отметить неоднократно подчеркнутую автором мысль о целевой направленности данных бухгалтерского учета и отчетности для управления экономическими субъектами, прежде всего, коммерческими организациями. Со временем эта роль кардинально меняется, становится более разносторонней и значимой. С развитием производства и обмена совершенствуются методы управления, а вместе с ними – организация и методики учета и анализа производственно-финансовой деятельности хозяйствующих субъектов. От простейших способов фиксации, регистрации и группировки, применения арифметики для счетной обработки первичных данных, использования примитивных технических средств учет постепенно переходит к другой, более сложной технике и технологии счетного дела, применению экономико-математических методов и ЭВМ^{2,3}.

Своеобразие формирования учетной науки и практики в нашей стране связано с особенностями исторического развития России, специфики менталитета большинства россиян, их отношения к использованию зарубежного опыта, к новациям и инициативе в принятии управленческих решений. Многовековая эволюция учетной мысли у нас имеет своеобразный характер, поскольку

² Соколов Я.В. Проблемы теории бухгалтерского учета в связи с развитием вычислительной техники / Материалы научной конференции. Л.: ЛИСТ, 1971.

³ Соколов Я.В. Механизация учета в государственной розничной торговле: автореферат диссертации кандидата экономических наук. Л.: ЛИСТ, 1963. 25 с.

экономическая жизнь общества и его индивидуумов «никогда не протекали вне государственного контроля, поэтому и учет всегда был предметом государственной регламентации, а история бухгалтерии в России – это история государственного влияния на учет и его представителей – бухгалтеров» [7, с. 85].

Исследуя закономерности развития бухгалтерии как системы, Я.В. Соколов называет восемь существенных принципов, определяющих глубинные содержательные основы российской учетной мысли и действия.

1. Признание за государством права собственности всего или почти всего имущества, находящегося на его территории или в непосредственном распоряжении. Это означает, что вертикальные правовые отношения преобладают над горизонтальными, личная и частная собственность носит подчиненный характер, единая система налогообложения становится настоятельной необходимостью. У государства возникает потребность и необходимость осуществлять регламентацию учетных правил, форм и видов отчетности, контролировать их соблюдение.
2. Необходимость материальной и других видов ответственности конкретных должностей, лиц и их групп за законность и целесообразность фактов хозяйственной жизни, сохранность имущества, его рациональное использование. Принцип ответственности требует строгого разделения учетных записей и регистров, отражающих поступление, хранение и расход товарно-материальных ценностей и денежных средств, необходимость последовательного проведения инвентаризаций.
3. Подотчетность каждого, кто расходует ресурсы, платит налоги, осуществляет управляющие действия. Необходимость персонализации делает главным объектом учета человека и выполняемые им функции. В конечном итоге учетная информация формируется одним или группой лиц и служит многим людям, причем каждому в отдельности. Подотчетность нужна для организации внутреннего и внешнего контроля эффективности любой деятельности.
4. Коллективная ответственность за результаты хозяйствования. Различают ответственность долевую только в части, принадлежащей ответчику, солидарную, общую в полном объеме и в любой его части и субсидиарную, когда в обязательстве участвуют основной и субсидиарный (дополнительный) должник. Применительно к организации, ответственность может быть ограниченной или неограниченной. Принцип ответственности распространяется на всех участников производственно-хозяйственных и финансовых отношений.
5. Необходимость координации управленческих решений и взаимосвязи основных показателей, характеризующих их результаты. В учете это реализуется путем

колляции, то есть встречной проверки документов и информации, относящихся к одному или взаимосвязанному явлению, но поступающих в разных информационных потоках. Особую роль эта процедура играет для обеспечения достоверности и непротиворечивости учетных данных, в том числе о состоянии и движении денежных средств.

6. Нормирование расхода ресурсов, объемов и сроков деятельности. Это позволяет сравнить фактические результаты деятельности предприятия с ожидаемыми, рассчитанными исходя из бюджета располагаемых средств. Нормирование осуществляется в разрезе взаимосвязанных центров ответственности, для каждого из которых определяют целевые нормативы, в зависимости от достижения которых принимается решение об успешности работы соответствующих лиц и руководителей и способах их вознаграждения. Установление предельных значений учитываемых показателей обеспечивает экономичность хозяйствования.
7. Состояние агентских отношений руководителей и исполнителей, наличие противоречий между различными группами лиц, в том числе собственниками и менеджерами, между управленческими функциями распоряжения и текущего управления. В России они никогда не были равными и независимыми. Одними из требований, предъявляемых к данным учета и отчетности, являются связанные с этим верифицируемость, репрезентативная достоверность и нейтральность учетной информации. В их основе лежит принцип непредвзятости, означающий отсутствие умысла исказить реальное положение дел.
8. Готовность к заимствованию чужих идей. К заимствованию чужих идей, отмечает профессор Я.В. Соколов, русский характер всегда был готов, но русская традиция сознательно или бессознательно деформирует изначальную европейскую идею, как бы национализировать ее, и, возможно, кардинально изменяет [7, с. 91]. Наглядной иллюстрацией этого является отношение наших бухгалтеров к GAAP и МСФО.

Анализ принципов российской бухгалтерии позволяет автору сделать вывод о том, что административно-командная система управления, существовавшая и во многом существующая в нашей стране, создала и соответствующую систему учета, основанную на строгом законодательстве, нормативных положениях, инструкциях. В годы централизованного управления экономикой эта тенденция усилилась, стала преобладающей и в настоящее время в основном сохраняется. Для ее преодоления необходимо исходить из особенностей исторического развития народного хозяйства нашего отечества, его социально-экономической инфраструктуры и психологии россиян [7, 8].

В новейшей истории развития учета Я.В. Соколов выделяет Федеральный закон «О бухгалтерском учете», впервые принятый Государственной Думой в 1996 г.⁴, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия⁵, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации⁶, национальные стандарты (нормативные документы), регламентирующие наиболее существенные правила бухгалтерского учета и составления отчетности (ПБУ). Детальный анализ этих новаций, их возможного влияния не только на учет, но и на экономику предприятия основательно представлен в книгах «Основы теории бухгалтерского учета» (2000 г.) [9], «Бухгалтерский учет для руководителя» (2005 г.) [10], «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» (2010 г.) [11], изложены во многих статьях и выступлениях на научно-практических конференциях и семинарах⁷ [12, 13]. В разработке, обсуждении большинства нормативных документов по бухгалтерскому учету и отчетности, аудиторской деятельности, применению МСФО Ярослав Вячеславович принимал самое непосредственное участие. Долгие годы он был профессором-консультантом Управления бухгалтерского учета и отчетности Министерства торговли СССР и РСФСР, до конца жизни – членом Методологического совета по бухгалтерскому учету и аудиту Минфина России.

Новые нормативные документы требовали нового отношения к бухгалтерскому делу. Закон о бухгалтерском учете впервые потребовал от бухгалтеров правдивого и беспристрастного взгляда на производственно-хозяйственную деятельность предприятия и ее результаты. Финансовую отчетность обязали быть публичной, доступной для профессиональной оценки и суждения кругу компетентных пользователей. Руководителям и бухгалтерам коммерческих организаций нужно было объяснить, что это означает, какие последствия может иметь, каким должен быть достоверный и добросовестный взгляд, в чем может выражаться профессиональное суждение бухгалтера и компетентного пользователя. Раньше нормативные требования к ведению учета, его организации и методам были строго обязательны, не подлежащими свободному или расширительному толкованию. Закон о бухгалтерском учете разрешает это делать, но требует сообщать о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые

⁴ О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12441/

⁵ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/fd05066bbb0a451cf5dc95b2af35808cbef2509e/

⁶ Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. 11.04.2018).
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/

⁷ Sokolov Ya., Kovalev V. Accounting Education in Russia. The Global Challenges. Washington, 1994, pp. 42–44.

результаты деятельности организации с соответствующим обоснованием (п. 4, ст. 14)⁸. В этих случаях бухгалтерия может отойти от требований нормативных документов, выбрать вариант учета согласно профессиональному суждению и в пояснительной записке к отчетности объяснить его суть и необходимость.

Закон о бухгалтерском учете и связанные с ним другие регулятивы вызвали потребность в новых, необычных для прежней бухгалтерии терминах и определениях, например, таких как «условные факты хозяйственной жизни и деятельности», «учетная политика», «временные разницы», «гармонизация учета» и др. Большой приток новых и необычных понятий пришел в учетную науку и практику с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО и GAAP). Нужно было, не мудрствуя лукаво, понятно объяснить общественности, что означают эти понятия, как ими правильно пользоваться. Делал это Ярослав Вячеславович великолепно, используя всю палитру богатства русского языка, иногда с юмором и всегда с наглядными примерами.

Особая роль и заслуга профессора Я.В. Соколова заключается и в развитии теории учета. В его трудах бухгалтерский учет делится на исключительно научную (счетоведение) и непосредственно практическую (счетоводство) части и виды деятельности. При этом науку нельзя сводить к теории бухгалтерских счетов баланса и двойной записи [2, с. 382]. Ее предметом выступают факты хозяйственной жизни. Это позволяет конкретизировать само понятие бухгалтерского учета, его предмета и особенностей методологии. Категория факта позволяет перейти к сочетанию общего и конкретного в учете, от дедукции к индукции, увидеть в факте хозяйственной жизни и деятельности все многообразие юридических и экономических отношений.

Основным методом счетоведения признается моделирование, выступающее в виде системы счетов и балансирования учетной информации. План счетов бухгалтерского учета представляет собой модель хозяйственной деятельности, а баланс – это статистическая модель, временной срез хозяйственной деятельности. Бухгалтерский учет не должен характеризовать хозяйственный процесс в виде единого целого, а представлять его информационно во всем многообразии. Предмет бухгалтерского учета не кругооборот хозяйственных благ или процесс воспроизводства, он задан целями учета, прежде всего, потребностями управления и контроля хозяйственных процессов.

Бухгалтерия должна принимать хозяйственный процесс как вызов, на который она дает информационный ответ, экономическую задачу, которую надо решать информационными средствами. Такой подход в наибольшей степени отвечает требованиям и условиям цифровой экономики. Отпадает необходимость

⁸ О бухгалтерском учете: Федеральный закон 06.12.2011 № 402.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/

соблюдения в учете принципа сплошного и непрерывного наблюдения, порождающего избыточную информацию. Основой становятся принципы выборочного исследования^{9, 10} [11].

Как уже отмечалось, в предмете и методе бухгалтерского учета автором выдвинуты гипотезы факта хозяйственной жизни и моделирования учетных операций. Факт хозяйствования представляет собой элементарное событие, изменяющее состав или объем средств и их источников. Один и тот же факт может быть одновременно отражен в нескольких разных оценках. Моделирование бухгалтерского учета позволяет реконструировать, реорганизовать хозяйственный процесс в процесс информационный. Средством реконструкции фактов выступает двойная запись, реализуемая не в одном квадранте, как сейчас, а в четырех, делая учет своего рода стереофоническим. Элементами методов учетной науки могут быть линейное программирование, теории игр, графов, структур и т.п., без проблем реализуемые в условиях цифровой экономики.

Счетоведение, по Я.В. Соколову, носит многоуровневый (субстанционный) характер, что позволяет применять методологию бухгалтерского учета к любому хозяйству. Значение факта хозяйственной жизни, сальдо счетов бухгалтерского учета может иметь неодинаковый смысл на разных уровнях учета. Субстанциональная бухгалтерия связывает их с различными, подчас противоположными интересами лиц, участвующих в хозяйственных процессах: разные цели и интересы участников взаимоотношений и разные уровни субстанционального описания фактов и результатов хозяйственной жизни. Субстанциональная бухгалтерия реализует себя через формы счетоводства, позволяющие связать в единую систему первичные носители информации и финансовую отчетность. Форма предполагает способ извлечения информации из первичного носителя (первичного документа, машинного носителя, сигнала), определяет порядок их бухгалтерского оформления, состав формируемых показателей. Характер и порядок их размещения зависит от последовательности регистрации учетной информации, дифференциации учетных признаков (предикатов) и степени колляции (тождества) между логически сопоставимыми и специально вводимыми контрольными значениями чисел¹¹ [2]. Таким образом организуется порядок хранения информации, обеспечивается контроль ее правильности, состав и последовательность действий по преобразованию в отчетные показатели. Формирование отчетности требует трансформации учетных данных в упорядоченные множества. Все это с определенными модификациями сохраняет свое значение и в условиях цифровой экономики. Данные о фактах хозяйственной жизни вводятся в компьютер, который в режиме человеко-

⁹ Соколов Я.В., Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1984. 279 с.

¹⁰ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как концептуальная реконструкция хозяйственного процесса / Сборник научных трудов. Вып. 53. Л.: ЛИСТ, 1976. С. 10–21.

¹¹ Соколов Я.В. Роль бухгалтерского учета в информационной системе предприятия / Сборник научных трудов. Л.: ЛИСТ, 1973.

машинного диалога или в виде систематически сопоставляемых машинограмм представляет пользователям информацию для реагирования и управления.

Цель бухгалтерского учета, по Я.В. Соколову, заключается в систематизации информации, необходимой для контроля сохранности имущества (активов) собственника и принятия всего комплекса решений по управлению. Затраты на его ведение не должны превышать возможный экономический эффект от использования учетной информации. При правильной организации счетного дела они элиминируют избыточные данные. Этот тезис с позиций возможностей цифровой экономики кажется утратившим свою актуальность, поскольку ни затраты, ни эффективность только учета не представляется возможным обособлено выделить и оценить. Тем не менее, в общей постановке проблемы он правильный, особенно если к результативной эффективности отнести повышение оперативности данных учета и отчетности, его аналитичности и точности.

Оперативность учета зависит от времени фиксации и продолжительности периода, за который обобщаются данные отчетности для принятия управленческих решений. В условиях прежде преобладавшей, преимущественно ручной техники учета и группировки его данных, оперативность бухгалтерской отчетности всегда была ее «узким местом». Использование ЭВМ практически снимает эту проблему, исключает ее из внимания и заботы бухгалтерии. Учет можно вести с любой степенью оперативности, но его данные нужно обобщать только по мере потребности в соответствующих показателях.

Аналитичность учета призвана обеспечивать условия для всестороннего экономического анализа, заключительного этапа, имманентно присущего, по мнению Я.В. Соколова, бухгалтерскому учету. Аналитичность обеспечивается детализацией натуральных и стоимостных показателей, которые затем обобщаются в системе бухгалтерского учета. Степень аналитичности зависит от потребности в детализации производных показателей, состав которых определяется нормативными положениями либо в соответствии собственных потребностей анализа для управления объектом учета. Цель анализа должна заключаться в определении типов хозяйственных ситуаций для последующей автоматизации принимаемых решений [2, с. 378].

То же самое можно сказать и о точности данных бухгалтерского учета и отчетности. Она не абсолютна, но относительна (репрезентативна) и во многом определяется целями использования. Точность бухгалтерской информации даже в условиях ее цифровизации не может быть беспредельной. Скорее всего, она должна быть оптимальной.

Технологические аспекты бухгалтерского учета наверняка будут другими в условиях цифровой экономики. На смену натуралистичности традиционного учета, выражающейся в стремлении фиксировать в его системе все изменения,

происходящие на предприятии, в отрасли, регионе, народном хозяйстве страны, приходит ориентация на отклонения от оптимального состояния и развития. Целью анализа становится выявление причин, вызвавших такие отклонения, и разработка мер и мероприятий по их предотвращению. Форма бухгалтерского учета не исчезает в условиях ЭВМ. Ее характеризует совокупность алгоритмов, структура их представления, совокупность взаимосвязанных регистров, обеспечивающих трансформацию первичных данных в результате, а также порядок и способы регистрации в них учетной информации.

Много внимания в работах профессора Я.В. Соколова уделено проблемам измерения, учета и анализа затрат и результатов деятельности хозяйствующего субъекта. Он считал, что расходы на производство и продажу товаров, продукции, работ, услуг следует четко подразделять на переменные и постоянные, а себестоимость недопустимо рассматривать как частное от деления затрат на выпуск. Ее надо рассчитывать по плановым, а не по бухгалтерским данным. В учете производства нужно переключить внимание от расчета себестоимости вырабатываемых изделий на контроль расходов по центрам ответственности. Таким образом создаются предпосылки для функционирования директ-костинга – учетной системы, отвечающей требованиям современной рыночной экономики.

Сначала Ярослав Вячеславович несколько скептически относился к необходимости выделения управленческого учета в качестве самостоятельного обособленного вида [14, 15]. Затем он стал его убежденным сторонником. В 2010 г. в издательстве «Магистр» под его редакцией вышло оригинальное учебное пособие «Управленческий учет», предназначенное для студентов и преподавателей экономических вузов и факультетов университетов. Управленческий учет рассматривался в нем как подсистема информационного поля предприятия, основным назначением которой является:

- обеспечение пользователей информацией для контроля за соблюдением целесообразности хозяйственных операций, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов ее финансовой устойчивости.

Обычно учет для управления бизнесом в нашей стране и за рубежом рассматривался в большей степени, как дело сугубо практическое. Профессор Я.В. Соколов внес в него собственные элементы теории. В частности, он рассматривает учетную группировку издержек и результатов их расхода по местам образования и центрам ответственности как двуединую функцию, обеспечивающую управление бизнесом в целом и подразделениями предприятия.

Ключевым принципом управленческого учета считается ориентация на эффективность принимаемых решений, на использование информации о затратах для разных целей, ее соответствие целям функционирования предприятия и текущим задачам бизнеса, на необходимость учета поведенческих аспектов при информационном обеспечении управленческих решений [7, 10, 14].

Много и других новаций в трудах Я.В. Соколова, в той или иной степени реализуемых в условиях цифровой экономики. Например, обоснованные им принципы размещения экономической информации, определяемые логико-смысловой структурой, включающей последовательность регистрации данных, дифференциацию учетных признаков и коллацию, предполагающую тождество взаимосвязанных или взаимозависимых показателей. Вряд ли вызовет возражение тезис о том, что каждый уровень пользователей требует своего индивидуального информационного обеспечения, и счетоведение должно раскрыть многоуровневый характер учетных данных, но исключить возможность их нестыковки и противоречивости. Предстоящая цифровизация экономики неизбежно ведет к объединению, интеграции основных видов учетной деятельности в единое целое для формирования общей информационной базы. Различие может быть в функциональном назначении данных интегрированного учета. В целом любой вид учета призван обеспечивать формирование системно-организованной информации о различных видах, сферах, аспектах, хозяйственной и общественной жизни и деятельности человека, организации, государства и международных учреждений. Его нельзя рассматривать как однородное, разовое действие. Его стоит рассматривать как совокупность различных по форме, содержанию и времени выполнения операций, фиксации, обработки и анализа первичных и обобщенных данных¹² [9, 16].

Много у Ярослава Вячеславовича, на первый взгляд, частных, побочных замечаний и предложений по совершенствованию существующей теории и практики бухгалтерского учета. Вполне обоснованным представляется его утверждение о том, что микроэкономические данные счетоводства не сводятся к макроэкономической информации статистики, что существенно важно для проектировщиков систем учетной информации для цифровой экономики. В этой связи следует упомянуть и рекомендации осуществлять инвентаризацию и коллацию счетов перманентно, не привязывая к определенному числу месяца для всех мест хранения и предприятий страны. В книгах, статьях, докладах на научных конференциях профессором Я.В. Соколовым обоснован интегрированный подход к использованию учетно-аналитической информации для управления предприятием; определены требования и сформулированы принципы построения учетных моделей, основанных на исследовании совокупности факторов, влияющих на функционирование учетно-

¹² Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как концептуальная реконструкция хозяйственного процесса / Сборник научных трудов. Вып. 53. Л.: ЛИСТ, 1976. С. 10–21.

информационной системы; разработаны рекомендации по гармонизации бухгалтерского, налогового и оперативно-аналитического учета доходов и расходов, по совершенствованию методики синтетического и аналитического учета, состава и показателей финансовой отчетности хозяйствующих субъектов. С его именем связано использование в научном обороте и официальной документации новых понятий и учетных терминов, например, таких как факты хозяйственной жизни и деятельности, парадигмы учета, апперцепция, трансформация финансовой отчетности, парадоксы в учете, коллация, демистификация учета и др. Становится более понятным смысл выражений «допущения и требования в бухгалтерском учете», «условные факты хозяйственной жизни», «гудвилл», «интегральная форма счетоводства», «гармонизация и стандартизация бухгалтерского учета», «концепция достоверности и непредвзятости финансовой отчетности» и т.п. Его работы отличает увлеченность предметом исследования, глубина и основательность, оригинальность суждений, доступность их для понимания. Следует согласиться с мнением многих специалистов в том, что Ярослав Вячеславович Соколов – это самый яркий российский бухгалтер конца XX – начала XXI в.

Список литературы

1. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985. 365 с.
2. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991. 400 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 599 с.
4. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. 3-е изд. М.: Магистр, 2009. 287 с.
5. Соколов Я.В., Палий В.Ф. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы, 1979. 303 с.
6. Соколов Я.В. Образ бухгалтера в литературе и кино. М.: ФБК-Пресс, 2003. 232 с.
7. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет – веселая наука. М.: 1С-Паблишинг, 2011. 638 с.
8. Соколов Я.В. Основные этапы развития теории бухгалтерского учета // Финансы и бизнес. 2007. № 4. С. 62–64.

9. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 493 с.
10. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2005. 282 с.
11. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. М.: Магистр, 2009. 222 с.
12. Соколов Я.В., Стуков С.А. Бухгалтер – профессия молодых. М.: Финансы и статистика, 1987. 125 с.
13. Соколов Я.В. Концепция бухгалтерского учета и аудита в XXI столетии // Консультант. 1997. № 23. С. 64–69.
14. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет. 2000. № 18. С. 50–52.
15. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Управленческий учет: как его понимать // Бухгалтерский учет. 2003. № 7. С. 53–55.
16. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Как нам перейти на МСФО // Финансы и бизнес. 2011. № 4. С. 207–213.

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.

IN MEMORIAM OF YAROSLAV SOKOLOV

Vitalii B. IVASHKEVICH

Kazan (Volga Region) Federal University (KFU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
kafedra_ma@bk.ru
ORCID: not available

Article history:

Article No. 386/2020
Received 29 June 2020
Received in revised form
1 July 2020
Accepted 6 July 2020
Available online
16 July 2020

JEL classification: B31,
M40, M41

Keywords: concept,
accounting school,
accounting paradigm

Abstract

Subject. The article discusses the totality of theoretical, methodological and practical issues of accounting data generation and use as viewed in proceedings by Ya.V. Sokolov. I also contemplate on his contribution to the theory of accounting over time and at present, raising the significance of accountancy in the accounting community.

Objectives. The study sorts key aspects and results of Sokolov's proceedings, as a renowned personality in the Russian and international practices of accounting. I find and analyze conceptual approaches to implementing Sokolov's ideas and recommendations, trying to fit them into the digital economy. In this article, we owe a deep appreciation and respect to Ya.V. Sokolov and his contribution to the evolution of accountancy in Russia.

Methods. The article refers to the main publications of Ya.V. Sokolov in the Russian and foreign editions. I also cite recollections, articles and essays on him, personal impression he left during multiple meetings in Moscow, St. Petersburg, Kazan, Krasnodar, Kiyy, Zhytomyr, Paris and Sevilla.

Results. People usually understand the significance of something or someone when they are no longer here. This idea has never been so true as it has been for the recent decade without Ya.V. Sokolov by our side. Ya.V. Sokolov was a wonderful person who was so important for the Russian science and practice of accounting. He was an excellent teacher, intellectually gifted person and a genuine native of St. Petersburg. What makes his work so valuable is that he preserved and unfolded traditions and culture of accounting in Russia, raised the respect to the profession, scholars and renowned accountants of the past and present time. Sokolov's proceedings were the first to reveal the undeniable relationship of accounting and philosophy, macro- and microeconomics, theory of systems, law, sociology and psychology. He was a trailblazer who treated the management accounting as a mandatory constituent of business management.

Conclusions and Relevance. I share the opinion of many professionals saying that Yaroslav Sokolov is the most prominent accountant that worked in Russia at the end of 20th through the beginning of the 21st centuries. The theory and practice of accounting would not have been what they are now in Russia, if not him. The article may prove useful to those who are interested in the history of accounting in Russia, current issues and strategies for the improvement.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2020

Please cite this article as: Ivashkevich V.B. In Memoriam of Yaroslav Sokolov. *International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 7, pp. 824–840.
<https://doi.org/10.24891/ia.23.7.824>

References

1. Sokolov Ya.V. *Istoriya razvitiya bukhgalterskogo ucheta* [The history of accounting]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 1985, 365 p.
2. Sokolov Ya.V. *Ocherki po istorii bukhgalterskogo ucheta* [Essays on the history of accounting]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 1991, 400 p.
3. Sokolov Ya.V. *Bukhgalterskii uchet: ot istokov do nashikh dnei* [Accounting: From its inception to date]. Moscow, YUNITI Publ., 1996, 599 p.
4. Sokolov Ya.V., Sokolov V.Ya. *Istoriya bukhgalterskogo ucheta* [The history of accounting]. Moscow, Magistr Publ., 2009, 287 p.
5. Sokolov Ya.V., Palii V.F. *Vvedenie v teoriyu bukhgalterskogo ucheta* [An introduction to the accounting theory]. Moscow, Finance Publ., 1979, 303 p.
6. Sokolov Ya.V. *Obraz bukhgaltera v literature i kino* [Accountants as they are portrayed in literature and cinema]. Moscow, FBK-Press Publ., 2003, 232 p.
7. Sokolov Ya.V. *Bukhgalterskii uchet – veselaya nauka* [Accounting is an entertaining science]. Moscow, 1C-Publishing Publ., 2011, 638 p.
8. Sokolov Ya.V. [Milestones of the accounting theory]. *Finansy i biznes = Finance and Business*, 2007, no. 4, pp. 62–64. (In Russ.)
9. Sokolov Ya.V. *Osnovy teorii bukhgalterskogo ucheta* [Principles of the accounting theory]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2000, 493 p.
10. Sokolov Ya.V., Pyatov M.L. *Bukhgalterskii uchet dlya rukovoditelya* [Accounting for a business leader]. Moscow, Prospekt Publ., 2005, 282 p.
11. Sokolov Ya.V. *Bukhgalterskii uchet kak summa faktov khozyaistvennoi zhizni* [Accounting as the sum of business facts]. Moscow, Magistr Publ., 2009, 222 p.
12. Sokolov Ya.V., Stukov S.A. *Bukhgalter – professiya molodykh* [Accountancy is a profession for the youth]. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 1987, 125 p.
13. Sokolov Ya.V. [The concept of accounting and audit in the 21st century]. *Konsul'tant = Consultant*, 1997, no. 23, pp. 64–69. (In Russ.)
14. Sokolov Ya.V. [Management accounting: Is it a myth or a reality]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2000, no. 18, pp. 50–52. (In Russ.)
15. Sokolov Ya.V., Pyatov M.L. [Management accounting: How should it be understood?]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2003, no. 7, pp. 53–55. (In Russ.)

16. Sokolov Ya.V., Sokolov V.Ya. [How should we adopt IFRS?]. *Finansy i biznes* = *Finance and Business*, 2011, no. 4, pp. 207–213. (In Russ.)

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.