

Министерство образования Республики Беларусь
Учреждение образования
«Полоцкий государственный университет»

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей

II Международной научно-практической конференции,
посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета

(Новополоцк, 7–8 июня 2018 г.)

Новополоцк
Полоцкий государственный университет
2018

Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей II международной научно-практической конференции, посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета, Новополоцк, 7–8 июня 2018 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2018. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.

Компьютерный дизайн М. С. Мухоморовой
Технический редактор А. Э. Цибульская.
Компьютерная верстка Т. А. Дарьяновой.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

БИХЕВИОРИЗМ И ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ БУХГАЛТЕРА

Е.В. Саталкина, к-т экон. наук, доцент, Оренбургский государственный университет, Российская Федерация

Современная цифровая экономика с её инновациями, разнообразием и спецификой нуждается в формировании новых подходов к организации учетной практики и раскрытию информации о финансовом состоянии и результатах деятельности экономических субъектов. Анализируя изменения, происходящие в методологии бухгалтерского учета, характеризующиеся качественным переходом от технической фиксации данных о хозяйственных операциях к попытке формирования достоверной информации об их экономической сущности, можно сделать вывод, что восприятие и интерпретация фактов хозяйственной жизни все больше зависят от профессионального суждения специалиста.

Профессиональное суждение как обоснованное, независимое суждение специалиста в условиях неопределенности, основанное на специальных знаниях и опыте специалиста, сложившейся практике и выработанное с соблюдением принципов профессиональной этики формируется не только в рамках действующего законодательства, но и под воздействием доминирующей в стране концепции или парадигмы учета [1].

Исторические трансформации концепций и парадигм бухгалтерского учета раскрыты в работах Акатьевой М.Д., Зуга Е.И., Никандровой Л.К., Паляя В.Ф., Соколова Я.В., Соколова В. Я., Уэлса М.К. (Wells M.C.) и т.д. [2, 3, 4, 5, 6, 7].

Понятие «парадигма» в бухгалтерский учет было введено новозеландским экономистом, профессором Сиднеевского университета Уэлсом М.К (Wells Murray Charles) в 1976 году, однако дискуссии о сущности данного понятия идут до сих пор. Так, Соколовым Я.В. и соавторами в разное время было предложено пять трактовок «парадигмы бухгалтерского учета».

Несмотря на то, что исследование данной категории не прекращается можно утверждать, что в научном сообществе нет единого подхода к идентификации данного понятия. Например, Зуга Е.И. под «парадигмой бухгалтерского учета» предлагает понимать «признанные достижения в области методологии построения финансовых моделей экономических субъектов, которые в течение определенного времени дают профессиональному сообществу основу постановки проблем в области представления заинтересованным лицам данных о финансовом положении предприятий» [3]. В то же время Никандрова Л.К. трактует учетную парадигму как «комплекс правил, заложенных в основе поэтапного развития бухгалтерского учета, совокупность наиболее распространенных и разделяемых большинством бухгалтеров взглядов, применяемых в качестве образца решения учетных проблем» [4]. В работах Соколова Я.В., Соколова В.Я. парадигма бухгалтерского учета рассматривается как совокупность убеждений, характерных для профессионального сообщества.

По мнению родоначальника данного понятия в бухгалтерском учете Уэлса М.К (Wells Murray Charles), развитие бухгалтерского учета представляет собой не что иное, как смену его парадигм. При этом ученым было сформулировано семь учетных парадигм, в т.ч. бихевиористическая [7].

Бихевиоризм (от англ. behavior - поведение), представляющий собой систематический подход к изучению поведения людей и животных появился в девятнадцатом веке, но широкое распространение получил в двадцатом. Уникальность бихевиоризма состоит в том,

что он сочетает элементы философии и психологии, а поведение конкретного индивида зависит от стимулов и сформировавшихся на них реакций. Таким образом, бихевиористическая или поведенческая парадигма бухгалтерского учета предполагает изучение поведения лиц, участвующих в учетном процессе, с целью оказания на них определенного влияния.

Соколов Я.В., Соколов В.Я. отмечают, что впервые влияние мнения конкретного специалиста на порядок отражения хозяйственных операций в учете и формирование показателей финансовой отчетности было проанализировано в пятидесятые годы двадцатого века американским специалистом К.Т. Девине [6]. На этом основании ученые делают вывод, что К.Т. Девине можно считать родоначальником бихевиористической (поведенческой) учетной парадигмы.

В этой связи, на наш взгляд, интересным представляется позиция Акатьевой М.Д., предлагающий ретроспективный анализ становления бихевиористической парадигмы с работы Пачоли Л., замечавшего, что ошибки в учете являются результатом мышления бухгалтера [2]. В результате своих изысканий Акатьева М.Д. делает ряд выводов, существенно расширяющих границы исследования бихевиоризма в учетной практике:

- поведенческая составляющая присутствовала в учете всегда, несмотря на то, что в качестве парадигмы была выделена лишь в двадцатом веке;
- психологические аспекты бухгалтерской профессии наибольшее развитие получили в американской теории бухгалтерского учета;
- кодекс профессиональной этики фактически регламентирует поведение бухгалтера и реализует бихевиористическую парадигму;
- бихевиористическая парадигма распространяется не только на поведение бухгалтеров, но и пользователей информации, т.к. на практике рефлексивный характер действий распространяется и на ожидания / ассоциации, связанные со спецификой личного восприятия информации;
- формирование профессионального суждения непосредственно связано с поведением конкретного специалиста;
- бихевиористическая парадигма является наиболее стабильной, фундаментальной, актуальной и перспективной.

Известные представители американского профессионального сообщества профессор Гарвардского университета Энтони Р. (Anthony Robert N.) и профессор Мичиганского университета Рис Дж. (Reese James S.), развивая идею зависимости учета от поведения конкретных специалистов, считают, что такой подход «учит тому, что понять бухгалтерию – это значит понять и поставить под контроль бухгалтера. У предприятия нет и не может быть цели, она может быть только у людей, заинтересованных в нем» [8].

По мнению другого американского ученого – Хорнгрена С.Т. (Horgren С.Т.): «бухгалтерский учет – это скорее искусство, чем наука», а «финансовые отчеты могут выглядеть аккуратно из-за тщательно сгруппированных чисел, ибо они представляют собой результаты сложного процесса определения значений, который основывается на массивном комплексе исходных посылок и соглашений» [9]. Таким образом, Хорнгрен С.Т. (Horgren С.Т.) явно указывает на зависимость наполненности конкретных отчетов от действий специалистов и установок им заданных изначально. При этом внешняя «красота» финансовых отчетов не гарантирует их достоверность.

Проблемы поведения и психологического состояния бухгалтера, не являясь приоритетными, все же получили свое развитие в исследованиях российских специалистов. Как от-

мечает Акатьева М.Д. одним из первых русских ученых, обративших внимание на поведенческий аспект в бухгалтерском учете, был Николаев И.Р., определивший требования, которым должен отвечать настоящий бухгалтер [2]. Работа Николаева И.Р. вышла в 1926 году, и уже тогда он отмечал, что бухгалтер должен быть способным быстро ориентироваться в любой сделке. Это означает, что от бухгалтера уже в начале двадцатого века требовалось не только образование, но и быстрота реакции и стрессоустойчивость.

Возрождение интереса к проблеме влияния психологической составляющей работы бухгалтера на организацию учетного процесса в целом и формирование отчетных показателей в частности, в России произошло в конце двадцатого века благодаря работам Соколова Я.В., Паляя В.Ф., Ковалева В.В., впервые описавших данные проблемы в современном российском учете.

В частности, Соколов Я.В. отмечает, что методы бухгалтерского учета должны выбираться в зависимости от целей и поведения людей [10].

Продолжая исследовать зависимость бухгалтера от внешних воздействий, в своей другой работе Соколов Я.В. подчеркивает, что подлинный смысл бухгалтерского учета может быть раскрыт именно через «психологическое истолкование учета», позволяющего создавать четкие ориентиры профессиональной деятельности [11].

Самым распространенным примером бихевиоризма в российской учетной практике по мнению Соколова Я.В., Соколова В.Я. является применение метода учета и калькулирования себестоимости работ и услуг «стандарт-кост», где первичным стимулом или воздействием внешней среды служит стандарт (норматив) затрат, а подлинным стимулом - случаи отклонений фактических затрат от нормативных затрат [6].

Поведенческую составляющую как совершенную необходимость в работе бухгалтера выделяет и Ковалев В.В., отмечая при этом, что большинство специалистов не готовы к ответственности, сопряженной с принятием решения. По мнению Ковалева В.В. это обусловлено несколькими факторами:

- даже простое следование действующим нормативным актам, регламентирующим учетный процесс, снижает уровень ошибок в учете и уменьшает риски штрафных санкций;
- формирование качественного профессионального суждения требует высокой квалификации специалиста, глубокого знания, анализа нормативной базы и сложившейся учетной практики;
- вероятность выбора наиболее эффективного решения из существующих альтернатив не всегда гарантирована.

Особый интерес, на наш взгляд, представляет вывод Ковалева В.В. о неизбежности такого выбора, поскольку его отсутствие может привести к ещё более худшим последствиям, чем реализация даже не самого эффективного решения [12].

Развивая идею бихевиоризма Ковалев В.В. подчеркивает необходимость учета психотипа не только бухгалтера, но и пользователя учетной информации [13]. Однако, автор не уточняет способы идентификации психологических типов пользователей и возможные варианты диверсификации этой информации для разных психотипов пользователей.

Проведенное исследование влияния бихевиористической парадигмы бухгалтерского учета на профессиональное суждение бухгалтера позволяет сделать следующие выводы:

- профессиональное суждение наиболее ярко проявляется именно в бихевиористической парадигме бухгалтерского учета;

- ведущая роль профессионального суждения специалиста характерна для учетных практик, построенных на принципах американской школы бухгалтерского учета;
- исследованием проблемы бихевиоризма в учете в большей степени занимались ученые – представители американской учетной школы, а также специалисты из стран, придерживающихся англосаксонской модели учета;
- развитие теории бухгалтерского в современных условиях невозможно без учета поведенческого компонента как специалиста, формирующего отчетные показатели, так и пользователя финансовой отчетности;
- бихевиористическая парадигма бухгалтерского учета многогранна, она не ограничивается только учетом, а находится на стыке с психологией и философией, поэтому нуждается в дополнительных междисциплинарных научных изысканиях.

Список использованных источников

1. Панкова С.В., Саталкина Е.В. Профессиональное суждение бухгалтера и аудитора: сходства и различия // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 21. С. 10-15.
2. Акатьева М.Д. Исторические аспекты формирования учетных парадигм и их современная оценка // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. № 19 (433). С. 1104-1114.
3. Зуга Е.И. Парадигмы бухгалтерского учета и развитие его теории: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Санкт-Петербург. – 2012. – 18 с.
4. Никандрова Л.К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология, практика: Монография. М.: МГУП, 2010. 240 с.
5. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета: Монография. М.: Финансы, 1979. 304 с.
6. Соколов, Я.В. История бухгалтерского учета: учебник. – 3-е изд. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов – М.: Магистр. - 2011. – 287 с.
7. Wells M.C. A Revolution in Accounting Thought? // The Accounting Review. 1976. No 3. p. 471-482
8. Robert N. Anthony, James S. Reece. Accounting: text and cases / Robert N. Anthony, James S. Reece.- Homewood (Ill.): Irwin, 1989, 560 p.
9. Blake J., Amat O. European Accounting. Longman Group UK Limited. 1993. 396 p.
10. Соколов, Я.В. Профессиональное суждение – новый инструментарий современной бухгалтерии / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2005. – N 21. – С. 45 - 48.
11. Соколов, Я.В. Достоверность и добросовестность составления бухгалтерской отчетности / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1999. – N 12. – С. 86 - 89.
12. Ковалев, В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика / В.В. Ковалев. – М.: Проспект, 2008 – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
13. Ковалев, В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В.В. Ковалев – М.: Финансы и статистика. – 2004. – 720 с.