

И. В. Малышев

ТЕОРИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА

И. В. Малышев

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ДОПУЩЕНО ГЛАВНЫМ УПРАВЛЕНИЕМ
ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ОБРАЗОВАНИЯ
МИНИСТЕРСТВА СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА СССР
В КАЧЕСТВЕ УЧЕБНОГО ПОСОБИЯ
ДЛЯ СТУДЕНТОВ ВЫСШИХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ
ПО СПЕЦИАЛЬНОСТИ «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ»

Москва «ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА» 1981

ББК 65.052.2
М20

М20 **Малышев И. В.**
Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие для с.-х.
вузов.— М.: Финансы и статистика, 1981 — 263 с., ил.

В пер.: 85 к.

В учебном пособии дана общая характеристика народнохозяйственного учета, освещены вопросы предмета, метода, а также техники организации ведения бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях. Вопросы теории учета излагаются в пособии в соответствии с марксистско-ленинским учением о товарно-денежных отношениях.

Для студентов бухгалтерских отделений сельскохозяйственных вузов.

М $\frac{10806-026}{010(01)-81}$ 74—81 (С) 0604020105

ББК 65.052.2
33.07

ПРЕДИСЛОВИЕ

Курс «Теория бухгалтерского учета» является одним из основных профилирующих предметов в вузах, готовящих специалистов высшей квалификации по бухгалтерскому учету. Он призван вооружить студентов необходимым объемом теоретических знаний по этой дисциплине, обеспечить соответствующий кругозор, а также в достаточном объеме дать знания по основным методологическим вопросам бухгалтерского учета.

В решении этих важных задач большая роль отводится учебной литературе, соответствующей современным высоким требованиям. Написанное учебное пособие в этом плане представляет большой интерес.

Известно, что в теории бухгалтерского учета ряд положений до сих пор являются дискуссионными. Естественно поэтому, что позиция ученых по отдельным вопросам может не совпадать с общепринятой. Однако особенно ценно, когда высказываемые автором взгляды основываются на результатах многолетних научных исследований.

Автор настоящей работы — доктор экономических наук, профессор И. В. Малышев — широко известен как один из ведущих научных работников в области бухгалтерского учета, много сделавший для совершенствования теории бухгалтерского учета. Его теоретические исследования, в частности работы по теории двойственного отражения хозяйственных актов в бухгалтерском учете, являются серьезным вкладом в развитие науки бухгалтерского учета.

Разработанная им новая программа курса «Теория бухгалтерского учета» позволила поднять преподавание этого важного в методологическом отношении предмета на качественно новую ступень.

Настоящее учебное пособие написано в соответствии с новой программой курса на уровне последних достижений в области учета. Значение и задачи учета рассматриваются автором исходя из решений партии и правительства по вопросам улучшения экономической работы.

В пособии нашли отражение результаты многолетних научных исследований автора в области теории бухгалтерского учета; в нем глубоко и аргументированно рассмотрены вопросы теории двойственного отражения хозяйственных актов в бухгалтерском учете. Категория двойственного отражения хозяйственных актов рассматривается автором как результат действия объективных закономерностей товарного хозяйства. Формула кругооборота средств служит

теоретическим обоснованием принципа двойственности в учете не только движения средств, но и движения их источников в форме прибыли. Исходя из этого автор делает вывод: двойственность материального процесса — причина, двойственность учета — следствие.

Изложение материала ведется по схеме: счета — баланс, а не наоборот, как это принято во многих других учебниках. При этом автор исходит из принципа, что двойственный характер хозяйственных актов сначала находит свое отражение в бухгалтерских счетах, а затем уже в бухгалтерском балансе, и приходит к заключению, что баланс — это способ отражения экономического состояния хозяйства, основанный на регистрации хозяйственных актов в счетах текущего бухгалтерского учета.

В пособии в отличие от других изданий более подробно рассмотрены методы учета хозяйственных процессов на отдельных стадиях кругооборота средств. Изложение материала по основным темам курса сопровождается математическими моделями. При этом имеется в виду, что математическое моделирование должно привести к математическому осмысливанию экономических закономерностей, выраженных в бухгалтерских равенствах, к осуществлению автоматического контроля за правильностью учета, к ускорению усвоения вопросов механизации и автоматизации учета.

Во введенной новой главе по истории бухгалтерского учета рассматривается в историческом плане развитие основных форм бухгалтерского учета, а также развитие теорий двойственного отражения хозяйственных актов. В эту же главу автор включил и такие формы бухгалтерского учета, как Журнал-Главная и мемориально-ордерная.

В главе о современных формах бухгалтерского учета материал излагается на примерах журнально-ордерной и таблично-перфокарточной форм.

К сожалению, не все темы в работе получили достаточно полное освещение. Автор намеревался, в частности, дать наиболее развернутую характеристику современным формам бухгалтерского учета, основанным на комплексной механизации и автоматизации учетных работ. Безвременная кончина помешала реализовать многое из задуманного. Однако и то, что успел сделать профессор И. В. Малышев, дает все основания считать, что выход в свет данной работы существенно обогатит теорию бухгалтерского учета.

П. П. Немчинов
М. З. Пизенгольц

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НАРОДНОХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

§ 1. Общая характеристика хозяйственного учета

Понятие хозяйственного учета является многогранным. Оно прежде всего связано с хозяйственной деятельностью людей, с процессами общественного воспроизводства. В широком смысле хозяйственный учет представляет собой сферу управленческой деятельности общества. В более узком понимании это наблюдение, измерение и регистрация явлений в природе и обществе.

Вышеизложенное не означает, однако, что наблюдение, измерение и регистрация по отношению к общественному воспроизводству носят пассивный характер. Совершая наблюдения и измерения, человек сознательно управляет общественными процессами и явлениями, активно воздействует на их ход.

Хозяйственный учет в процессе практической деятельности людей является неотъемлемой функцией управления, средством познания и мысленного общения воспроизводственных процессов с целью управления ими.

На определенной стадии развития человеческой цивилизации учет был средством отражения фактов хозяйственной жизни только в уме. Человек производил жизненные средства и мысленно учитывал условия производства и его результаты. На первом этапе разделения труда ремесленник и земледelec (товаропроизводители) вели учет без систематизированной регистрации на внешних носителях информации. Все необходимые сведения о средствах труда, находящихся в их распоряжении, о простых хозяйственных процессах и их результатах они удерживали в своей памяти. В действиях отдельных товаропроизводителей учет, управление и производство неотделимы и выступают как единый процесс проявления фактов хозяйственной жизни. С появлением письменности и математики были созданы предпосылки для хозяйственного учета, способного фиксировать процессы общественного производства и отдельные его стороны на внешних материальных носителях информации (папирусе, глиняных табличках, восковых табличках и др.).

Дальнейшее разделение труда, кооперирование и рост на этой основе материального производства сопровождаются обособлением функций управления. В то же время развитие производительных сил общества сопровождается увеличением объема работ по функциям управления. Самостоятельным становится управленческий труд, составной частью которого является труд работников хозяйственного учета.

Для хозяйственного учета характерным является отражение в нем только тех явлений и процессов, которые обусловлены хозяйственной жизнью общества, т. е. явления, вызывающие изменения в результатах практической деятельности человека, в материальных условиях его жизни, или процессы, опосредствованные трудом.

Труд как целесообразная деятельность человека всегда имеет общественный характер. Он предполагает использование средств и предметов труда, которые называют хозяйственными средствами.

Совершая отдельные хозяйственные акты, люди воздействуют не только на средства и предметы труда, видоизменяя последние и приспособляя для удовлетворения потребностей. Они вступают в производственные отношения и воздействуют друг на друга. Все связи и отношения, которые возникают в процессах производства, распределения, обмена и потребления, количественно измеряются, регистрируются в установленном порядке и, таким образом, находят свое отражение в хозяйственном учете. Факты реального проявления этих связей и отношений, как факты хозяйственной жизни, фиксируют в материальных носителях информации в виде отдельных хозяйственных операций. Оформление хозяйственных операций на внешних носителях информации обеспечивает им при соблудении ряда определенных требований юридическую основу.

Совокупность хозяйственных операций, совершаемых отдельными работниками или трудовыми коллективами предприятия в процессе производства, называют *хозяйственной деятельностью*, а учет этой деятельности — хозяйственным учетом.

Таким образом, *хозяйственный учет* представляет собой количественное отражение и качественную характеристику всех сторон общественного воспроизводства с целью изучения, контроля и управления им. Хозяйственный учет возник на определенной стадии развития общественного производства, обусловлен им и совершенствуется вместе с развитием последнего.

Развитие процессов общественного производства сопровождается усложнением внутривозроизводственных и межхозяйственных связей, в результате усиливается потребность знать количественную и качественную его стороны, потребность контролировать заготовление, сохранность и расход хозяйственных средств в связи с ограниченностью их, а также в связи с ограниченностью используемых природных ресурсов. Хозяйственный учет позволяет регламентировать расход ресурсов, способствует экономному их использованию.

Научно-технический прогресс, проникая во все сферы человеческой деятельности, сопровождается применением новых технологий, дальнейшим разделением труда и кооперированием производства, изменением организационных его форм. В этих условиях никакими другими средствами, кроме хозяйственного учета, невозможно обобщить и регулировать производство, разумно управлять им.

Роль хозяйственного учета и решаемые с его помощью задачи при разных социально-экономических формациях различны. Однако

хозяйственный учет при любой формации носит классовый характер. Поэтому учетная деятельность подчинена интересам господствующих классов и направлена на решение проблем наиболее полного удовлетворения их потребностей.

§ 2. Хозяйственный учет при капитализме

В ходе исторического развития смена социально-экономических формаций постоянно вызывала изменения в характере учета, его целей и задач. Но, какие бы изменения в истории ни происходили, в любом классовом обществе господствующий класс использует учет для укрепления своего положения. При рабовладельческом обществе — рабовладелец, при феодальном — феодал, в капиталистическом обществе капиталисты определяли и в настоящее время определяют свои цели и задачи при построении учета. В эти периоды учет выступает как орудие порабощения и угнетения или в руках рабовладельца, или в руках феодала, или, наконец, в руках капиталиста.

Вместе с тем в процессе исторического развития учет как средство отражения частнохозяйственной деятельности и осуществления контроля за ней приобретает со временем все большее значение как средство вуалирования реальной действительности.

Капиталистические монополии независимо от места их расположения и размера капитала объединяет единый принцип — ненасытная жажда наживы. Содержание и цель ведения учета при капитализме подчинены этому принципу.

Следовательно, учет при капитализме является средством максимального получения прибавочной стоимости. Наблюдение, измерение и регистрация хозяйственных операций всецело подчинены задаче роста и присвоения прибыли капиталистами.

В период монополистического развития капиталисты выступают не как отдельные товаропроизводители, а как организованные в объединения: синдикаты, компании, картели и т. д. Здесь учет служит орудием порабощения и угнетения как рабочих отдельных предприятий, так и всего рабочего класса. Но учет в этих условиях используется не только для присвоения прибыли. Он широко применяется еще и для затушевывания, для утаивания подлинных размеров источников доходов. Хозяйственный учет, и особенно данные отчетности, находятся в полном распоряжении собственника, который ради своей выгоды может вуалировать подлинные источники прибылей капиталистических объединений.

Одним из привычных приемов использования учета для обмана народных масс является фальсификация его данных. Право монополий на установление порядка ведения учета охраняется государством. Различного рода регламентации государственных органов о публикации хозяйственной отчетности для капиталистов практически оказываются необязательными «всякие правила контроля, — указывал В. И. Ленин, — публикации балансов, выработки определенной схемы для них, учреждения надзора и т. п. ... не могут тут иметь никакого значения» [2, т. 27, с. 348]. Ни в одной капиталисти-

ческой стране не существует строжайшего регламента о порядке ведения учета и составления отчетности. Каждая фирма, предприятие организуют учет по разумению владельцев и их агентов.

§ 3. Хозяйственный учет при социализме

Исключительно важное значение придавал учету В. И. Ленин уже на первом этапе развития социалистического общества в нашей стране. В. И. Ленин считал, что «социализм — это прежде всего учет» [2, т. 35, с. 57]. Значение учета он ставил на уровень решения исторических задач, соединяя его с контрольными функциями: «Учет и контроль — вот *главное*, что требуется для «налажения», для правильного функционирования *первой фазы* коммунистического общества» [2, т. 33, с. 101].

Задолго до появления социалистического общества К. Маркс предвидел то исключительно важное место, которое займет бухгалтерский учет в общественном производстве. Он указывал, что по уничтожении капиталистического способа производства, но при сохранении общественного производства бухгалтерия становится важнее, чем когда бы то ни было [1, т. 24, с. 153].

Благосостояние трудящихся при социализме обеспечивается непрерывным ростом и совершенствованием общественного производства. Функционирование любого производства, а особенно непрерывно растущего и совершенствующегося, возможно только при наличии достоверного и всеохватывающего учета. В этом смысле социалистический учет выступает в качестве средства привлечения широких масс трудящихся к управлению производством.

В работе «Очередные задачи Советской власти» В. И. Ленин указывал, что если учет при капитализме был частным делом отдельного капиталиста, то «при Советской власти это — не частное дело, а важнейшее государственное дело» [2, т. 36, с. 191].

С передачей учета под контроль социалистического государства отпадают все пороки и недостатки, присущие капиталистическому учету. Учет в новых условиях строится на единой методологической основе, руководство учетом осуществляется государством. При социализме исключается сознательное искажение учетной информации, усиливается контроль за хозяйственной деятельностью в центре и на местах, в предприятиях и объединениях.

Значительное совершенствование учета при социализме произошло в общегосударственном масштабе, чего не могло случиться в условиях капиталистической экономики.

Характер и содержание контроля в капиталистических и социалистических предприятиях различны. В социалистических условиях — это контроль за выполнением хозяйственных планов, рассчитанных на удовлетворение потребностей общества и каждого человека отдельно. Социалистический учет действует во всех отраслях народного хозяйства, составляет единую систему контроля

за выполнением народнохозяйственного плана. При социализме учет более необходим, чем при капитализме, он более регламентирован, имеет централизованное методологическое руководство.

Хозяйственный учет в социалистическом обществе служит общенародным целям. Он направлен на выявление резервов роста общественного производства, упразднение допущенных недостатков в хозяйственной деятельности, на охрану социалистической собственности.

«Как бы ни росло богатство нашего общества,— говорил Л. И. Брежнев на XXV съезде КПСС,— строжайшая экономия и бережливость остаются важнейшим условием развития народного хозяйства, повышения благосостояния народа» [5, с. 45].

Чем богаче становится наше общество, тем оно должно быть бережливее. В статье 61 Конституции СССР записано, что гражданин СССР обязан беречь и укреплять социалистическую собственность. Это повышает ответственность учетно-ревизионных служб и граждан Страны Советов за соблюдение конституционных требований.

В нашей стране осуществлен решительный поворот к эффективному использованию огромных ресурсов государства. В связи с этим повышается значимость качественных показателей и в первую очередь показателей себестоимости продукции, определения факторов, влияющих на ее уровень. Повышение контроля за снижением издержек, за изысканием новых резервов этого снижения составляют важнейшие задачи учетно-аналитического аппарата.

Учет в социалистических условиях это не только регистрация хозяйственных явлений, это, во-первых, подготовка обобщенной экономической информации и передача ее специальному аппарату управления для оценки происшедших явлений и для принятия управленческих решений, это, во-вторых, осуществление учетным аппаратом функций управления в области организации финансов, денежного оборота, отношений с кредитными и финансовыми органами.

В программе КПСС поставлена задача повышения научного уровня планирования, учета и статистики. Повышение научного уровня бухгалтерского учета происходит в течение длительного периода путем создания и совершенствования его теории, пролагающей пути к передовой практике и базирующейся на марксистско-ленинском экономическом учении. Конкретное воплощение этой задачи нашло отражение в Директивах XXIV съезда КПСС по пятилетнему плану развития народного хозяйства СССР на 1971—1975 гг., где предусмотрено всемерно улучшать систему учета и отчетности путем создания общегосударственной автоматизированной системы сбора и обработки информации для учета, планирования и управления. Отсюда ясно, что вслед за задачей теоретического плана, поставленной Программой КПСС, встают проблемы практического их осуществления.

§ 4. Требования, предъявляемые к социалистическому учету, применяемые измерители, виды учета

Социалистический учет может обеспечить выполнение поставленных задач лишь в том случае, если он будет отвечать определенным требованиям. К важнейшим из них относятся: своевременность текущей регистрации и составления отчетности; точность и объективность; полнота учета, ясность и доступность; сопоставимость учетных и плановых показателей; экономичность.

Своевременность учета заключается в соблюдении установленных вышестоящей организацией сроков представления отчетности. Это требование осуществимо лишь в условиях регистрации хозяйственных операций непосредственно после их совершения. Соблюдение своевременности учета повышает оперативное воздействие на ход хозяйственного процесса. Своевременность обеспечивает быструю сигнализацию о ходе выполнения плана и способствует оперативному устранению недостатков и закреплению успехов, что в итоге улучшает планирование деятельности социалистических предприятий.

Требование точности и объективности заключается в идентичности отражения данных учета с реальным состоянием хозяйства. Все допущенные ошибки в учете должны быть обнаружены и исправлены. Всякое преднамеренное искажение рассматривается как преступление со всеми вытекающими отсюда последствиями. Все недостатки и положительные явления в работе должны отражаться при соблюдении полной объективности.

Полнота учета заключается в степени охвата сторон хозяйственной деятельности. Совокупность хозяйственных явлений, объединяемых каким-либо признаком однородности, можно в учете и отчетности показать в разных объемах и с различной степенью детализации. При определении полноты учета имеют в виду и тот уровень детализации, который удовлетворяет запросам руководства и управления хозяйством.

Требование ясности и доступности прежде всего заключается в точно выраженных задачах, стоящих перед учетом и контролем, в максимальной доходчивости их разъяснения и проведения в жизнь.

Контрольные функции учета могут успешно осуществляться при применении метода сравнения показателей плана с показателями отчета. Это возможно лишь при единообразии тех и других показателей, только в этом случае они будут сопоставимы. Сопоставимость определяется соответствующими условиями: времени, места совершения, применяемого измерителя, метода исчисления, объема и некоторых других. Например, при сравнении плановой и фактической себестоимости единицы изделия в однородных предприятиях необходимо, чтобы в плане и отчете она измерялась единой мерой и чтобы состав статей затрат, входящих в плановую и фактическую себестоимость, был одинаков. В противном случае сравнение себес-

тоимости теряет смысл. Для обеспечения в практической работе единства статей затрат в однородных предприятиях разрабатываются указания, регулирующие номенклатуры статей.

Экономичность учета заключается в сокращении затрат на содержание его аппарата. Наиболее эффективные пути сокращения расходов — совершенствование форм учета, его упрощение и унификация.

Для учета хозяйственной деятельности необходимо измерять каждую хозяйственную операцию. Разнообразие хозяйственных операций требует применения различных измерителей. В практической учетной работе применяются три вида измерителей: натуральные, трудовые и денежные.

К натуральным измерителям относятся меры длины, меры массы, меры объема. Для каждого объекта учета используется тот или иной измеритель. Натуральный учет ведется для контроля за движением (прибыло-выбыло) определенных видов материалов, за использованием материальных ресурсов, за выполнением плана выпуска продукции в ассортименте. Помимо простых натуральных измерителей в бухгалтерском учете применяются натурально-комбинированные измерители. К ним относятся: киловатт-час, тонно-километр и др. Особенность этих измерителей в том, что они по разнородности потребительских свойств несоединимы, их нельзя суммировать.

Трудовой измеритель является показателем количества затраченного труда в единицу времени — днях, часах, минутах.

В качестве экономического измерителя в нашей стране выступают деньги — рубли, копейки. Деньги при социализме это всеобщий эквивалент товаров, необходимая форма учета затрат общественного труда. Денежный измеритель позволяет обобщить результаты всей хозяйственной деятельности. Однако он не исключает применение натурального и трудового измерителей. При характеристике хозяйственных операций измерения могут применяться и денежные, и натуральные одновременно. В денежном измерителе различные предметы получают общее единообразное стоимостное выражение. В денежном измерителе показывается общая сумма запасов средств, учитываются различные хозяйственные процессы, суммируются затраты, определяется финансовый результат в показателях прибыли или убытка.

Любой учет, отражающий движение и события, происходящие в социалистическом обществе, является учетом социалистическим. Учитываемые события по своему характеру могут быть весьма разнообразными, поэтому и подходы к их изучению, и методы их учета также должны быть различными. Однако одно дело учитывать движение населения, другое — себестоимость продукции. То и другое необходимо для социалистического хозяйства.

Для охвата всей совокупности учетной деятельности в состав социалистического учета входят три вида: оперативный, бухгалтерский и статистический. В каждом из них применяются все изме-

рители, которые используются в зависимости от объектов учета, стоящих задач и особенностей учетных приемов.

Оперативный (оперативно-технический) учет имеет ряд специфических особенностей, присущих только этому виду учета. Одна из важнейших его характеристик — быстрота получения информации. Этот вид учета не охватывает деятельность всего предприятия, он применяется для отражения лишь отдельных его участков. Сведения об отдельных участках не составляют полной характеристики работы всего предприятия. Оперативная информация ценится прежде всего тем, что с ее помощью можно быстро реагировать и сразу исправлять допущенные просчеты. Оперативные сведения формируются и выражаются в максимально простой форме. Хорошо налаженная телефонная и телеграфная связь обеспечивает постоянный контроль за ходом выполнения планов, чаще производственно-технического характера.

При оперативном учете в производственных предприятиях сведения передаются за короткие периоды (день, пятидневка, декада) о выполнении плана выпуска продукции, об использовании рабочей силы, оборудования, о соблюдении договоров с поставщиками и подрядчиками, о ходе сельскохозяйственных работ (посевные, уборочные и др.), о ремонте машин и их использовании, о продаже продукции государству и др. Отдельные сведения, как, например, о ходе сельскохозяйственных работ, передаются только в период производства этих работ.

Бухгалтерский учет осуществляет сплошное наблюдение, измерение, регистрацию хозяйственных операций, контроль за хозяйственной деятельностью и анализ финансового состояния по данным баланса внутри отдельных предприятий, организаций и учреждений.

В этом виде учета в отличие от других видов применение денежного измерителя обязательно. При этом денежный измеритель используется часто в сочетании с натуральными измерителями.

Современный бухгалтерский учет отличается от других видов учета еще и тем, что в нем регистрируются все хозяйственные операции. Хозяйственные операции должны регистрироваться непрерывно, сплошным потоком, вслед за процессами производства, обмена и т. д.

Следующая особенность бухгалтерского учета заключается в сплошной документации. На каждую хозяйственную операцию или на группу операций непременно составляется документ, отражающий их содержание. Если в оперативном учете для сообщения содержания какого-либо события порой достаточно словесной передачи, то в бухгалтерском учете это требует составления документа, который свидетельствует о свершившемся факте и является его юридической основой, источником подтверждения. Бухгалтерский учет обладает еще той особенностью, что контроль за правильностью записей обеспечивается автоматически, в процессе их осуществления.

Статистический учет (статистика) осуществляет наблюдение, измерение и регистрацию для отражения количественных измене-

ний среди массовых общественных явлений. Этот вид учета не ограничивается только этими функциями, для него характерен анализ количественных изменений, переходящих в новые качества. Для статистики типичен более широкий круг объектов наблюдения, чем для бухгалтерского учета, так как она изучает явления, не связанные со стоимостью. Статистика не занимается изучением материалов отдельных небольших предприятий. Статистический анализ базируется на достаточно большом количестве фактов и явлений. Обобщая данные о хозяйственных процессах по многим предприятиям, статистики разрабатывают их по различным признакам (территориальный, отраслевой и др.) и получают сведения по всей стране.

Кратко рассмотренные три вида учета составляют понятие *народнохозяйственный учет*. Каждый из них занимает свое место и выполняет присущие ему функции. Три вида учета обеспечивают единство предмета, целей и задач во всех областях жизни и деятельности человека. Они теснейшим образом связаны между собой, дополняют друг друга и тем самым способствуют успешному решению задач общественного воспроизводства.

Все это оказывается возможным только в условиях общественной собственности на средства производства и плановой экономики. В этих условиях три рассмотренных вида учета составляют единую народнохозяйственную систему учета в СССР.

В соответствии с Конституцией СССР (Основной Закон) вопросами единой народнохозяйственной системы учета занимается высший орган государственной власти и управления — Совет Министров СССР. В статье 131 записано: «В пределах своих полномочий Совет Министров СССР: ...разрабатывает и осуществляет меры по ...организации ...единой системы учета и статистики...». Руководство этим учетом выполняется Центральным статистическим управлением СССР (ЦСУ СССР); методологическая сторона руководства возложена на Министерство финансов СССР, которое осуществляет его совместно с союзными министерствами и ведомствами.

Сущность, содержание, цели и задачи учета вытекают из основного экономического закона, поэтому для капиталистического хозяйства — учет капиталистический, а для социалистического — социалистический. Следовательно, образование социалистической системы мирового хозяйства порождает и присущий ему социалистический учет.

В государствах мировой социалистической системы господствует социалистическая собственность на средства производства, отсутствуют эксплуатация и конкуренция, здесь господствуют отношения товарищеского сотрудничества и взаимопомощи.

Для координации связей и осуществления содружества между социалистическими государствами учрежден Совет Экономической Взаимопомощи (СЭВ). Движущей силой содружества выступают экономические законы социализма при использовании товарно-денежных отношений.

На основе единства экономической базы государств мировой социалистической системы зарождается методологическая общность учета стран социализма. Это способствует сближению методов учета затрат и определения себестоимости продукции, построения балансовых статей, обмену опытом учета.

§ 5. Особенности и задачи бухгалтерского учета, система учетно-аналитических дисциплин

К. Маркс гениально предвидел возрастающую роль бухгалтерского учета для социалистического общественного производства. Его предвидение осуществилось в построении учета страны развитого социализма. К. Маркс, в частности, замечал, что «бухгалтерский учет... становится тем необходимее, чем более процесс производства совершается в общественном масштабе и утрачивает чисто индивидуальный характер; следовательно, ведение бухгалтерского учета более необходимо при капиталистическом производстве, чем при раздробленном ремесленном и крестьянском производстве, оно более необходимо при общественном производстве, чем при капиталистическом» [1, т. 24, с. 153].

Эта мысль К. Маркса характеризует первую особенность бухгалтерского учета, отражающую степень необходимости его в различных формациях внутри товарно-денежного хозяйства.

Вторая особенность заключается в том, что каждая из бесконечного количества хозяйственных операций отражается в учете в заранее определенном, строго установленном порядке, исходя из присущих ей экономических признаков.

Третья особенность состоит в том, что непрерывный текущий бухгалтерский учет и отчетность раскрывают на определенную дату экономическое состояние объединений, предприятий, организаций и учреждений, объем и содержание выполнения плана, качество выполненной работы и экономическую эффективность.

Четвертая — характеризуется тем, что бухгалтерская информация — одно из средств постоянного совершенствования управления хозяйством.

Пятая — отличается тем, что бухгалтерская информация обеспечивает возможность наблюдения за воплощением в жизнь экономических законов: планомерного, пропорционального развития народного хозяйства; неуклонного роста производительности труда; распределения по труду. Постоянное наблюдение за социально-экономическими процессами обеспечивает возможность предупреждения диспропорций в развитии народного хозяйства, обнаружения случаев снижения производительности труда и выявления нарушений принципа распределения по труду в объединениях, крупных предприятиях, организациях и учреждениях.

Задачи бухгалтерского учета обусловлены требованиями производства социалистических предприятий. Важнейшая задача бухгалтерского учета состоит в обеспечении контроля за выполнением производственно-финансового плана.

Не меньшее значение имеет усиление контрольных функций бухгалтерского учета в укреплении хозрасчета и соблюдении режима экономии. Хозрасчет представляет собой метод планового ведения социалистического хозяйства. В нем выражается система хозяйственных отношений между обществом и его хозяйственными звеньями, а также между этими звеньями (управлениями, предприятиями, организациями и учреждениями). Кроме того, хозрасчет предполагает хозяйственные отношения внутри каждого звена между центральным его органом руководства и управления, с одной стороны, и первичными звеньями, входящими в его состав, — с другой. Эти отношения фиксируются в бухгалтерском учете и отражаются в форме определенных экономических показателей, при помощи которых оценивается работа центрального органа и его звеньев.

Одной из задач учета является совершенствование системы экономических показателей. В Отчетном докладе на XXV съезде партии Генеральный секретарь ЦК КПСС товарищ Л. И. Брежнев отмечал, что «...требует совершенствования вся система показателей, лежащих в основе оценки деятельности министерств, объединений и предприятий...» [5, с. 60].

Важной задачей бухгалтерского учета следует признать его автоматизацию. В принятых на XXV съезде КПСС «Основных направлениях развития народного хозяйства СССР на 1976—1980 годы» предусмотрено: «Обеспечить дальнейшее развитие и повышение эффективности автоматизированных систем управления и вычислительных центров, последовательно объединяя их в единую общегосударственную систему сбора и обработки информации для учета, планирования и управления» [там же, с. 174]. В связи с этим появляется необходимость дальнейшего совершенствования приемов обработки учетной информации для управления хозяйством. Следующей задачей учета является охрана социалистической собственности. Эта задача вытекает из положений Конституции СССР (п. 3 статья 131). В этом аспекте особо возрастает роль учета и контроля за сохранностью и правильным использованием национального богатства в период создания материально-технической базы коммунизма.

Для успешного решения задач, стоящих перед бухгалтерским учетом, необходима всесторонняя и качественная подготовка его специалистов, особенно по учетно-аналитическим дисциплинам. Формирование молодого специалиста в области бухгалтерского учета начинается с изучения его теории. Затем переходят к изучению отраслевых курсов учета, формирующих знания и умение будущего специалиста. Сюда относится изучение либо учета в промышленности, в сельском хозяйстве, в торговле, либо в каких-то других отраслях народного хозяйства при различных сочетаниях. Каждый из этих предметов базируется на содержании курса теории бухгалтерского учета. Одновременно начинается изучение общего курса статистики, а затем — экономической статистики. В статистической работе привлекаются в значительной степени отчетные данные

бухгалтерского учета, следовательно, статистика продолжает разработку подготовленных материалов. В этом ее непосредственная связь с бухгалтерским учетом и поэтому статистику начинают изучать вслед за теорией бухгалтерского учета.

Завершающим предметом в курсах учетно-экономических дисциплин является экономический анализ хозяйственной деятельности. В практике этого предмета широко используются данные всех видов учета и статистики. В этом его непосредственная связь с бухгалтерским учетом и статистикой.

Далее следуют дисциплины, сопутствующие формированию молодого специалиста. К ним относятся: экономика, организация и планирование соответствующей отрасли народного хозяйства, а также учение о финансах, о бюджете, о денежном обращении и кредите. Все эти дисциплины (или разделы) в своем практическом осуществлении тесно связаны с бухгалтерским учетом, так как в бухгалтерском учете отражаются отношения предприятий с финансовыми органами и с банками по вопросам организации финансов, отношения с государственным бюджетом по поводу денежного обращения и кредитных отношений.

Методологической основой всех этих экономических дисциплин, формирующей не только знания, но воспитывающей марксистско-ленинское мышление молодого специалиста, является политическая экономия. Согласованное развитие специальных экономических дисциплин на общей методологической основе возможно лишь при ведущей роли политэкономии.