

Заключение. Для успешного внедрения в практику организаций бухгалтерского управленческого учета необходимо в первую очередь определиться, какой вариант управленческого учета следует внедрять в организациях Республики Беларусь. Для его внедрения нужны рекомендации не только ученых экономистов, но и специалистов министерств и ведомств Республики Беларусь, ведающими вопросами бухгалтерского учета и отчетности.

МОНЕТАРНАЯ ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ УЧЕТНЫХ МОДЕЛЕЙ И НАПРАВЛЕНИЙ (продолжение)

*Панков Дмитрий Алексеевич,
доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства Белорусского государственного экономического университета,
г. Минск, Республика Беларусь*

*Маханько Людмила Сергеевна,
кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле Белорусского государственного экономического университета, г. Минск, Республика Беларусь*

Аннотация. Развитие любой науки предполагает на определенном этапе систематизацию и структурирование накопленного знания, что позволяет определить дальнейшие перспективные направления исследований. Данное утверждение непосредственно касается и бухгалтерского учета. В настоящей статье авторами излагаются возможные направления систематизации теоретических учетных моделей, а также определяются варианты их развития, в том числе посредством акцентуации монетарной составляющей на примере монетарной теории бухгалтерского учета. При проведении исследования использовались методы анализа, синтеза, группировки, обобщения, а также специальные методы бухгалтерского учета. В результате были определены базовые научно-методологические основания формирования теоретических учетных моделей, разработана модель систематизации подходов к классификации учетных теорий, определены направления совершенствования действующей учетной системы в рамках разрабатываемой монетарной теории бухгалтерского учета. Сформулированные в статье выводы могут использоваться в качестве теоретической основы дальнейших научных исследований, а также в части методического аспекта монетарной теории – в практической деятельности работников финансовых служб.

Ключевые слова: теория бухгалтерского учета, методология, классификация, монетарная теория учета, монетарные активы, денежные средства.

MONETARY THEORY OF ACCOUNTING IN THE THEORETICAL ACCOUNTING MODELS AND AREAS

*Dmitri A. Pankov,
Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit in Sectors of the National Economy of the Belarus State Economic University, Minsk, Belarus*

*Liudmila S. Makhanko,
PhD, Assistant Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in Commerce of the Belarus State Economic University, Minsk, Belarus*

Abstract. The development of any science implies a certain stage systematization and structuring of accumulated knowledge that allows you to identify further promising areas of research. This statement is directly concerned and accounting. In this article the author outlines the possible directions of theoretical systematization of accounting models and identifies options for their development, including through the

accentuation of the monetary component of the example of monetary theory of accounting. The study used the methods of analysis, synthesis, grouping, summarizing, and special accounting methods. As a result, defines the basic scientific and methodological basis of formation of theoretical accounting models, the model of systematization of approaches to the classification of accounting theory, defined ways of improving the existing accounting system developed in the framework of the monetary theory of accounting. Formulated in the conclusions of the article can be used as a theoretical basis for further research, as well as in terms of methodological aspects of monetary theory - in practice employees of financial services.

Keywords: accounting theory, methodology, classification, the monetary theory of accounting, monetary assets and cash.

В основе предлагаемых методик находится система субсчетов, открываемых к счетам учета монетарных активов (дебиторской задолженности и денежных средств). Субсчета открываются в разрезе основных ремитентов финансовых ресурсов, к которым отнесены: государство (выплаты финансовых ресурсов в части налоговых платежей), поставщики и прочие кредиторы, кредитно-финансовые организации, работники и собственники. Отдельно открываются субсчета для учета денежного наполнения накопленных амортизационных отчислений. На указанных субсчетах последовательно формируется информация об обеспечении кредиторской задолженности отмеченных групп ремитентов сперва дебиторской задолженностью, а в последствии реальными финансовыми ресурсами. Корреспондентские записи между субсчетами системы отражают перераспределение финансовых ресурсов и направление денежного обеспечения одного вида задолженности на погашение другого вида задолженности.

Рассмотрим вышеизложенное на примере деятельности оптовой торговой организации.

Для организации учета движения, распределения и перераспределения финансовых ресурсов по основным группам ремитентов необходимо открыть следующие субсчета к счетам учета дебиторской задолженности и денежных средств (таблица 2).

Таблица 2 – Выписка из рабочего плана счетов

Синтетические счета	Субсчета организации учета движения финансовых ресурсов
51 "Расчетные счета"	51/СК – денежное обеспечение собственного капитала
	51/ПА – денежное обеспечение кредиторской задолженности поставщика А
	51/ПБ – денежное обеспечение кредиторской задолженности поставщика Б
	51/..... - денежное обеспечение кредиторской задолженности других возможных поставщиков
	51/Б – денежное обеспечение расчетов с бюджетом
	51/ВП – денежное обеспечение валовой прибыли
	51/Бк – денежное обеспечение расчетов с банком
	51/ЗП – денежное обеспечение расчетов по заработной плате
62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"	51/А – денежное обеспечение накопленной амортизации
	62/А/ПА – обеспечение задолженностью дебитора А кредиторской задолженности поставщика А
	62/А/Б – обеспечение задолженностью дебитора А расчетов с бюджетом
	62/А/ВП – обеспечение задолженностью дебитора А валовой прибыли
	<i>Аналогично в разрезе других дебиторов и кредиторов</i>

Последовательность бухгалтерских записей в предложенной системе субсчетов следующая. При отгрузке товаров покупателю и формировании дебиторской задолженности она распределяется в соответствии с заданными при формировании цены пропорциями на следующие составляющие:

- покупная стоимость товара с добавлением налога на добавленную стоимость (НДС), приходящегося на покупную стоимость, что отражает кредиторскую задолженность поставщику за полученный товар;
- валовая прибыль;
- НДС, подлежащий фактической уплате в бюджет, который рассчитывается как разность между суммой исчисленного НДС и НДС, возмещаемого поставщикам (последний включается в первый

элемент цены).

Каждый из рассмотренных элементов отображает ту часть выручки, которая в последствии будет направлена либо на погашение кредиторской задолженности, либо на выплаты собственникам. Принимая во внимание методологию учета в торговле, на первом этапе распределения дебиторской задолженности отдельно выделяется монетарное обеспечение только кредиторской задолженности поставщикам. Обеспечение кредиторской задолженности за оказанные услуги и по выплате зара-

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Акатьева, М. Д. Постулаты, парадигмы и научные теории: бухгалтерский взгляд и современная оценка / М. Д. Акатьева // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - № 37. – С. 23 – 29.
2. Большой бухгалтерский словарь [Электронный ресурс] / ред. А.Н. Азрилияна. — М.: Институт новой экономики. – Режим доступа: http://buhgalterskiy_slovar.academic.ru/6287. – Дата доступа: 23.12.2015 г.
3. Бухгалтерская отчетность как информационная база управления социально-экономическими системами: монография / Н. А. Каморджанова [и др.]; под общ. ред. Н. А. Каморджановой. – СПб.: СПбГИЭУ, 2012. – 500 с.
4. Ковалев, В. В. О некоторых критических выступлениях против двойной бухгалтерии / В. В. Ковалев // Вестник СПбГУ. – 2004. – Сер. 5. Вып. 4. – С. 136 - 145.
5. Ковалев, В. В. Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденций / В. В. Ковалев // Вестник С.-Петерб. ун-та. Сер. 5. Экономика. – 2013. – Вып. 2. – С. 90 – 112.
6. Легенчук, С. Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики / С.Ф. Легенчук // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 8. – С. 56 – 62.
7. Легенчук, С. Ф. Тенденции развития теории бухгалтерского учета в англоязычных странах / С. Ф. Легенчук // Международный бухгалтерский учет. – 2010. - № 8.
8. Лукашевич, В. К. Философия и методология науки: учеб. пособие / В. К. Лукашевич. – Минск: Современ. шк., 2006. – 320 с.
9. Нечитайло, А. И. Методология и концепции бухгалтерского учета: учебное пособие / А. И. Нечитайло, Л. В. Панкова, И. А. Нечитайло. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 221 с.
10. Новиков, А. М. Методология научного исследования. – М.: Книжный дом «ЛИБРОКОМ», 2010. – 280 с.
11. Осипов, А. И. Философия и методология науки: учебное пособие / А. И. Осипов. – Минск: Беларуская навука, 2013. – 286 с.
12. Павлов, А. В. Логика и методология науки: Современное гуманитарное познание и его перспективы: учеб. пособие / А. В. Павлов. – М.: Флинта: Наука, 2010. – 344 с.
13. Панков, В. В. Институциональный подход и теория учета / В. В. Панков // Бухгалтерский учет. – 2008. - № 1. – С. 51 – 55.
14. Панков, Д. А. Методология бухгалтерского учета: диалектика научного познания и проблема научного результата / Д. А. Панков, С. Г. Вегера // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. - № 9. – С. 44 – 54.
15. Панков, Д. А. Научные основы монетарной теории бухгалтерского учета и анализа / Д. А. Панков, Л. С. Маханько // Бухгалтерский учет и анализ. – 2015. - № 9. – С. 3 – 7.
16. Панков, Д. А. Определение монетарной теории учета и анализа / Д. А. Панков, Л. С. Маханько // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. - № 5. – С. 6 – 15.
17. Папковская, П. Я. Методология научных исследований / П.Я. Папковская. – Минск: ООО «Информпресс», 2007. – 184 с.
18. Пятов, М. Л. Балансовая теория Иоганна Фридриха Шера / М. Л. Пятов // Бух.1с [Электронный ресурс]. – 2012. – декабрь. – Режим доступа: buh.ru/articles/documents/15006. – Дата доступа: 18.12.2015.
19. Пятов, М. Л. Ойген Шмаленбах и его теория динамического баланса / М. Л. Пятов // Бух.1с [Электронный ресурс]. – 2013. – апрель. – Режим доступа: buh.ru/articles/documents/15051. – Дата доступа: 18.12.2015.
20. Пятов, М. Л. Статический баланс как метод исчисления прибыли / М. Л. Пятов // Бух.1с [Электронный ресурс]. – 2012. – ноябрь. – Режим доступа: buh.ru/articles/documents/15002. – Дата доступа: 18.12.2015.
21. Пятов, М. Л. Теории баланса и их значение для практики / М. Л. Пятов // Бух.1с [Электронный ресурс]. – 2006. – июнь. – Режим доступа: buh.ru/articles/documents/13892. – Дата доступа: 23.12.2015.
22. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
23. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета: учебник / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 288 с.
24. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
25. Счетные теории А. М. Галагана в комментариях проф. Я. В. Соколова. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 84 с.
26. Цыганков, К. Ю. Начала теории бухгалтерского учета, или Баланс, счета и двойная запись / К. Ю. Цыганков. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011. – 384 с.
27. Юхименко-Назарук, И. А. Позитивная теория бухгалтерского учета: история возникновения и современное состояние / И. А. Юхименко-Назарук // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - № 4. – С. 43 – 49.
28. Яскевич, Я. С. Философия и методология науки. Вопросы и ответы: полный курс подготовки к кандидатскому экзамену / Я. С. Яскевич. – Минск: Выш. шк., 2007. – 656 с.

ботной платы, которые отражаются по кредиту соответствующих счетов и дебету счета 44 «Расходы на реализацию» с отнесением в конце месяца на счета учета финансовых результатов, будет также отражено заключительными операциями месяца в результате дополнительного распределения показателя валовой прибыли.

По мере поступления оплаты за отгруженные товары производятся внутренние записи по субсчетаам к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и соответствующим им субсчетам к счету 51 «Расчетные счета», на которых формируются данные о реальном денежном обеспечении всех видов обязательств и собственного капитала.

При перечислении денежных средств с расчетного счета по кредиту субсчетов денежного обеспечения задолженности отражаются списываемые суммы в следующей последовательности: сначала списываются суммы с кредита субсчета того remitenta, в пользу которого совершается платеж (например, при погашении кредиторской задолженности поставщика Б списание денежных средств в первую очередь отражается по кредиту субсчета 51/ПБ «Денежное обеспечение кредиторской задолженности поставщика Б». При недостаточности (отсутствии) средств на данном субсчете они списываются с других субсчетов в соответствии с принятым управленческим решением. Отображается процесс перераспределения ресурсов. При этом в режиме реального времени формируется информация о том, за счет каких (потенциально принадлежащих какому remitенту) средств погашена кредиторская задолженность, а также о тех выплатах, которые не имели реального денежного обеспечения, но были осуществлены за счет других источников.

В конце месяца внутренними записями по кредиту субсчета 51/ВП «Денежное обеспечение валовой прибыли» и дебету субсчетов учета денежного обеспечения расчетов с работниками по заработной плате, расчетов с прочими кредиторами за оказанные услуги и накопленной амортизации отражается перераспределение финансовых ресурсов. В результате изложенной модели организации учета достигается поставленная цель: непосредственно в момент регистрации хозяйственных операций, то есть в режиме реального времени, формируется информация о денежном обеспечении, как собственного капитала, так и обязательств исследуемой организации.

Заключение. В процессе изучения различных научных направлений в области бухгалтерского учета было отмечено, что в настоящее время недостаточно проработанными остаются вопросы методологии формирования теоретических учетных моделей, их типологии и систематизации. В целях решения обозначенных задач авторами были проанализированы базовые методологические принципы формирования научных теорий, а также дополнительные, ориентированные на блок социально-гуманитарных наук. Вследствие чего были разработаны научно-методологические основания формирования частных теоретических моделей в области бухгалтерского учета. Тестирование предложенных принципов построения теоретических учетных моделей на примере общепризнанных теорий бухгалтерского учета позволило определить некоторые условия их систематизации с выделением двух основных подгрупп: предметные теории и ситуационные теории. Разработанная модель систематизации учетных теорий обеспечила информационную базу для определения вариантов дальнейшего развития новых теоретических направлений в исследуемой области. В качестве одного из таких направлений авторами предложена монетарная теория бухгалтерского учета. В статье кратко излагается методический аспект данной теории в части организации записей по субсчетам, которые отражают процессы поступления монетарных активов, их распределения в разрезе потенциальных собственников (государство, поставщики, работники, собственники, кредитно-финансовые организации, прочие поставщики) и перераспределения по направлениям фактического выбытия. В результате непосредственно на стадии регистрации совершаемых хозяйственных операций формируются данные об обеспечении всех составляющих собственного капитала и обязательств монетарными активами, а также данные о реальном наполнении денежными средствами признаваемой в учете прибыли.