

ющих методов измерения эффективности, оперативной разработки новых методических рекомендаций по измерению и анализу эффективности производства в условиях рыночной экономики с учетом общих принципов и корректировки в механизме оценки эффективности.

## Л и т е р а т у р а

1. Скотт-Синк Д. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка, контроль и повышение. М., 1989.

### ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАУЧНОГО СОДЕРЖАНИЯ ОБЩЕЙ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА\*

*Б.И. Гаврилов,  
д-р экон наук, профессор  
(1953—1991)*

Общая теория бухгалтерского учета является экономической наукой, призванной раскрыть сущность бухгалтерского учета в целях контроля за производством, распределением, обращением и потреблением продуктов. Чтобы повысить научный уровень учета, необходима дальнейшая разработка и совершенствование его теории.

Общая теория бухгалтерского учета — это наука о задачах, предмете, методе, технике и организации бухгалтерского учета. Она освещает основные принципы и основы ведения учета, общие для всех отраслей народного хозяйства. Особенности организации и ведения бухгалтерского учета в различных отраслях народного хозяйства излагаются в отраслевых курсах бухгалтерского учета (бухгалтерский учет в промышленности, сельском хозяйстве, торговле, строительстве, бюджетных учреждениях и т.д.).

В преподавании курс «Общая теория бухгалтерского учета» предшествует отраслевым курсам учета. Общие принципы учета, присущие предприятиям и организациям различных отраслей хозяйства, являются теоретической основой курса «Общая теория бухгалтерского учета». Некоторые особенности организации и техники бухгалтерского учета, определяемые производственными условиями в различных отраслях хозяйства, служат основой отраслевых курсов учета.

---

\* Бухгалтерский учет, финансы, кредит и статистика. Мн., 1974. Вып. 5.

В действующей программе по курсу «Общая теория бухгалтерского учета» для экономических высших учебных заведений по специальности «Бухгалтерский учет» предусмотрено изучение следующих тем: бухгалтерский учет, его сущность и значение; предмет бухгалтерского учета; метод бухгалтерского учета; первичное наблюдение; стоимостное измерение; система счетов и счетные записи; обобщение данных бухгалтерского учета; основы организации бухгалтерского учета. На примерах, взятых из практики учета предприятий конкретной отрасли, рассмотрим, насколько содержание этого курса освещает общие вопросы бухгалтерского учета, характерные для всех отраслей народного хозяйства. В теме «Бухгалтерский учет, его сущность и значение» во всех учебниках и учебных пособиях по теории бухгалтерского учета рассматриваются общие вопросы, не связанные с отраслевой специализацией предприятий, учреждений и организаций. В учебнике А. Сумцова «Курс теории бухгалтерского учета» в этой теме рассматривается краткий исторический обзор развития учета [1]. В других учебниках и учебных пособиях до теории бухгалтерского учета исторический обзор не освещается, так как вопросы развития учета исключены из программы курса.

Такое упущение необходимо исправить, и в программу курса следует включить в первую тему раздел «Краткий исторический обзор развития бухгалтерского учета».

Значительное место при изучении курса необходимо отвести освещению задач совершенствования методов, организационных форм, техники отражения хозяйственных операций и контроля за ними применительно к требованиям хозяйственной реформы при механизации и автоматизации первичного учета с использованием электронных вычислительных машин и современных средств оргтехники.

В теме «Предмет бухгалтерского учета» говорится о том, что отражается в учете, какие объекты учитываются и контролируются. Как правило, область применения бухгалтерского учета ограничивается конкретным предприятием, обычно производственным. В учебнике А. Быковой «Теория бухгалтерского учета» вопросы осуществления бухгалтерского учета на производственном предприятии занимают 15 страниц, а о применении бухгалтерского учета в других отраслях народного хозяйства сказано только в одном предложении [2]. Объектам бухгалтерского учета в совхозах, организациях государственной торговли, бюджетных учреждений и учреждений Госбанка отведено всего полторы страницы. Аналогичное положение и в других учебниках и учебных пособиях по теории бухгалтерского учета.

Как правило, классификация хозяйственных средств рассматривается на примере функционирования каждого вида средств в хозяйственных операциях и процессах промышленного предприятия.

Зависимость объектов бухгалтерского учета от отраслевых особенностей хозяйства и форм собственности не устанавливается, так как отраслевые особенности хозяйств не рассматриваются. При этом забывается, что определение объектов, которые должны отражаться и контролироваться счетными работниками, имеет не только научное, но и большое практическое значение.

Для того чтобы наглядно представить зависимость объектов бухгалтерского учета от отраслевых особенностей хозяйств и форм собственности, необходимо в данной теме рассмотреть основную деятельность предприятий промышленности, строительства, сельского хозяйства, торговли, транспорта и бюджетных учреждений, а также классификацию хозяйственных средств в этих предприятиях и учреждениях. В этой же теме следует кратко рассмотреть метод, т.е. назвать те специфические приемы и способы, с помощью которых ведется бухгалтерский учет.

Следует заметить, что во всех научных дисциплинах определение предмета изучения не отрывалось от свойственного ей метода исследования, базирующегося на общих положениях диалектического материализма. Поэтому тему необходимо назвать «Предмет и метод бухгалтерского учета». В курсе «Общая теория бухгалтерского учета» изучаются общие категории, принципы и метод бухгалтерского учета, позволяющий экономически обобщать сведения о предмете исследования и его показатели.

Следовательно, все последующие темы курса «Общая теория бухгалтерского учета» должны раскрывать отдельные способы, элементы (слагаемые) метода бухгалтерского учета и их взаимосвязь. В связи с этим следующая тема должна называться «Балансовое обобщение» и раскрывать сущность балансового обобщения и его значение в бухгалтерском учете, содержание и строение бухгалтерского баланса в промышленности, строительстве, сельском хозяйстве, торговле, на транспорте и в бюджетных учреждениях, а также на зарубежных предприятиях. Только в этом случае можно будет выяснить и проследить зависимость содержания и строения балансов от особенностей отраслей народного хозяйства и форм собственности, а также установить различия между балансами наших и зарубежных предприятий.

В учебнике А. Быковой «Теория бухгалтерского учета» на раскрытие зависимости содержания баланса от формы соб-

ственности и отрасли хозяйства отведено меньше страницы, а на отличие баланса отечественного предприятия от баланса зарубежного предприятия — две страницы. Студенты должны выучить и принять бездоказательно, что «различия в форме собственности сказываются на источниках формирования хозяйственных средств», что «принадлежность предприятия к той или иной отрасли народного хозяйства может быть определена по составу его средств и их функциональной роли» [2]. Такие определения содержатся во всех работах по теории бухгалтерского учета, не исключая и автора данной статьи.

Тема «Балансовое обобщение» должна быть основной, центральной в курсе теории бухгалтерского учета. После изучения классификации хозяйственных средств предприятий различных отраслей и отражения их в балансах студенты могут самостоятельно сделать выводы о зависимости содержания баланса от формы собственности и отрасли хозяйства.

Изучив содержание и строение балансов наших и зарубежных предприятий, студенты смогут выяснить принципиальные отличия между ними, обусловленные различиями систем хозяйства. Только путем сравнения балансов можно установить, что они содержат различные статьи, имеющие неодинаковый удельный вес, степень детализации видов средств и их источников, разный порядок оценки и т.д.

В теме «Оценка и калькуляция» необходимо подробно рассмотреть основные принципы оценки хозяйственных средств, установленные действующим положением о бухгалтерских отчетах и балансах и обязательные для любого предприятия, учреждения и организации. Калькуляция как способ группировки затрат, их измерения и определения себестоимости рассматривается обычно на примерах учета основных хозяйственных операций чаще всего в промышленности, сравнительно реже — в сельском хозяйстве и очень редко — в торговле.

В данной теме необходимо рассмотреть общие принципы калькулирования и особенности калькуляции, применяемые в промышленности, строительстве, сельском хозяйстве, торговле, на транспорте и в бюджетных учреждениях.

В теме «Система счетов и двойная запись» рассматриваются сущность и значение двойной записи, содержание и строение счетов бухгалтерского учета, их взаимосвязь с балансом и обобщение данных учета. Особое внимание заслуживают вопросы рационального построения синтетического и аналитического учета при использовании перфорационных и электронных вычислительных машин.

В теме «Классификация и план счетов» приводится классификация счетов по содержанию учитываемых на них операций,

Экономическая реформа поставила перед наукой бухгалтерского учета новые задачи, которые можно решить, перестроив порядок и содержание учебного курса «Общая теория бухгалтерского учета».

## Л и т е р а т у р а

1. Сумцов А. Курс теории бухгалтерского учета: Учеб. М., 1960.
2. Быкова А. Теория бухгалтерского учета: Учеб. М., 1962.
3. Программа курса «Общая теория бухгалтерского учета». М., 1970.
4. Макаров В.Т. Теория бухгалтерского учета. М., 1966.
5. Галкин А.Ф., Огийчук Н.Ф., Войчук Г.И. Теория бухгалтерского учета. М., 1970.

## ЗАКОНЫ И ПРИНЦИПЫ УПРАВЛЕНИЯ\*

А.А. Годунов,  
д-р экон. наук, профессор  
(1921—1994)

Закон выражает сущность явления. «Закон, — указывал В.И. Ленин, — есть прочное (остающееся) в явлении», далее: «Закон — идентичное в явлении» [1].

Категории — это наиболее общие понятия, отражают реально существующие отношения. «Экономические категории, — писал К. Маркс, — представляют собой их теоретические выражения, абстракции общественных отношений производства» [2].

При управлении производством необходимо исходить из того, что и законы, и категории определяют принципы управления. Принципы управления — это в общем те правила, которыми руководствуется орган управления. Принципы (рассматриваемые далее) определяют использование социальных законов и категорий согласно тактике управления производством. Выясним теперь специфику законов отношений управления. Она, по нашему мнению, заключается в следующем.

Во-первых, законы управления производством — это законы социальных отношений, определяемые фундаментальными законами исторического материализма, такими как закон об определяющей роли способа производства в развитии человеческого общества в целом, закон о соответствии производственных отношений характеру производительных сил, закон об оп-

\* Социально-экономические проблемы управления. М., 1973.