

**ОБЪЕКТ И ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ЕГО МЕСТО И РОЛЬ В СИСТЕМЕ
ЭКОНОМИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ИНФРАСТРУКТУРОЙ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО
ТРАНСПОРТА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

*В.И. Стражев, доктор эконом. наук, профессор БГЭУ
Н.В. Здановская, аспирант БГЭУ*

Резюме. В статье определены место и роль бухгалтерского учета в системе управления хозяйственной деятельностью железнодорожного транспорта. Рассмотрены существующие точки зрения в специальной экономической литературе и на основе этого, определены понятия объект и предмет бухгалтерского учета.

**OBJECT AND SCOPE OF ACCOUNTING AND ITS PLACE AND ROLE IN THE ECONOMIC
INFRASTRUCTURE MANAGEMENT OF RAILWAYS OF BELARUS**

Abstract. Article identified the place and role of accounting in the economic management of railway transport. Review existing terms in the special economic literature and based on that defined the concept of object and subject of accounting.

Железнодорожный транспорт Республики Беларусь по праву занимает одно из ведущих мест в транспортном комплексе страны. Он обеспечивает 78,4% грузооборота и 42,6% пассажирооборота страны в перевозках [1]. Кроме этого железнодорожный транспорт является важной составляющей социально-экономического развития страны, мобильности населения, укрепления экономического суверенитета и национальной безопасности Республики Беларусь, а также повышения конкурентоспособности национальной экономики.

В соответствии с законодательством Республики Беларусь управление железнодорожным транспортом осуществляется государственным объединением «Белорусская железная дорога». В настоящее время она представляет собой многоотраслевой комплекс народного хозяйства со сложной организационной структурой, осуществляет разнообразную деятельность, связанную не только с оказанием характерных для нее услуг – перевозок, но и выполнением других видов деятельности, в том числе и не связанных с перевозочным процессом (включает в себя промышленные, строительные, торговые и другие предприятия и организации, а также учреждения образования, здравоохранения и культуры).

Процесс оказания услуг Белорусской железной дорогой не ограничивается территорией республики, постоянно расширяясь. Так, в рамках формирования Единого экономического пространства Беларуси, Казахстана и России Президентом Республики Беларусь было ратифицировано Соглашение о регулировании доступа к услугам железнодорожного транспорта, включая основы тарифной политики. Согласно которому с 1 января 2015 года должен быть обеспечен доступ перевозчиков государств ЕЭП к услугам инфраструктуры железнодорожного транспорта. Реализация данного проекта требует своевременной, полной и достоверной информации для целей управления инфраструктурой железнодорожного транспорта.

Управление хозяйственной деятельностью в целом Белорусской железной дороги является сложным, многоуровневым процессом, обусловленным особенностями функционирования данного предприятия. Эффективность ее управления существенно зависит от полной, достоверной и своевременной информации, которая формируется в системе бухгалтерского учета.

Полнота, достоверность и существенность информации для обеспечения системы экономического управления зависит от четко выделенного объекта и предмета бухгалтерского учета в данной системе, которые являются основополагающими категориями науки и практики бухгалтерского учета. Для решения этой задачи вначале определим место и роль бухгалтерского учета в системе управления хозяйственной деятельностью железнодорожного транспорта, а затем рассмотрим существующие точки зрения в специальной экономической литературе и на основе этого, определим понятия объект и предмет бухгалтерского учета.

Чтобы эффективно управлять любым объектом, то есть активно воздействовать на объект управления с целью этого эффективного функционирования, необходимо четко различать функции: какие из них являются управляющие и какие из них являются управляемыми, то есть это функции (свойства, назначения, характеристики) объекта управления.

Авторы представляют различное количество функций, не деля их на управляющие и управляемые. Например, Я.Н. Ханелис называет три функции управления: анализ, планирование и регулирование [2, с. 31-32]. Также три функции рекомендует Б.В. Пашкевич: планирование, учет, анализ [3, с. 13].

Каменицер С.Е., Соломатин В.В., Рожин М.М., Кручинин И.А. рекомендуют 3 функции: планирование, регулирование и учет [4, с. 218]. А отдельно С.Е. Каменицер рекомендует 6 функций: планирование, учет, контроль, анализ, регулирование и организация управления [5, с. 117].

Дейнеко О.А. называет девять функций, в том числе исследование, проектирование, нормирование, планирование, организация, координация, обеспечение, учет и контроль [6, с. 33,85].

Г.Х. Попов и Б.А. Щенников выделили семь функций: выработка целей, прогнозирование, планирование, организация, распорядительство, учет и анализ [7, с. 102,103]. А Козлова О.В. и Кузнецов И.Н. называют 13 функций управления и добавляют еще слово другие [8, с. 62-63].

На современном этапе в экономической литературе также нет единой точки зрения на счет количества и содержания функций, а так же деления их на управляющие и управляемые. Так, Ильин А.И. [9, с. 236-237] и Золотогоров В.Г. [10, с. 403-404] выделяют следующие общие функции управления: прогнозирование и планирование, организация, координация и регулирование, активизация и стимулирование, контроль, учет и анализ. Раздорожный А.А. называет экономически обоснованными только пять функций управления: планирование, организационную функцию, координацию, мотивацию труда и контроль [11, с. 567]. Фатхутдинов Р.А. придерживается мнения, что к функциям управления относятся следующие: стратегический маркетинг, планирование, организация процессов, учет, контроль, мотивация и стимулирование, координация [12, с. 56].

Таким образом, в данных исследованиях нет выделения главных, основных и обеспечивающих их других функций, которые называются подфункциями. Так, например, для обеспечения функции планирования необходимо применение функций прогнозирования, моделирования, программирования и нормирования.

Наши исследования позволили установить их различия и взаимосвязь в самой системе управления. Первые находятся в управляющей подсистеме, являясь функциями субъекта управления, а вторые в управляемой подсистеме, являясь функциями объекта управления.

Применительно к экономическим объектам, выражаемым в экономических показателях, например себестоимость, прибыль и т.п., такая система управления, на наш взгляд, выглядит следующим образом (рис 1). Чтобы эта система экономического управления работала эффективно необходимо четко определить объект и предмет каждой управляющей функции, в том числе и бухгалтерского учета.

В приведенной системе экономического управления в качестве примера взята себестоимость, поэтому общим объектом всех управляющих функций в данном случае является себестоимость, а предмет у них разный. Так предметом бухгалтерского учета здесь является фактическая себестоимость продукции, которую он должен отражать для дальнейшего ее анализа и регулирования с присущими им своими предметами.

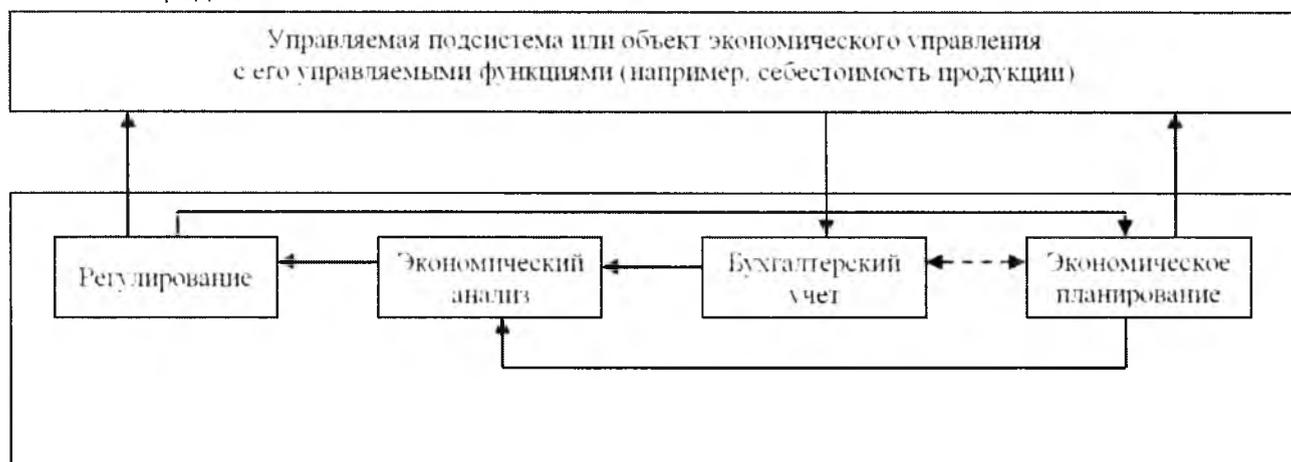


Рисунок 1. Функциональный аспект системы экономического управления

В приведенной системе экономического управления в качестве примера взята себестоимость, поэтому общим объектом всех управляющих функций в данном случае является себестоимость, а предмет у них разный. Так, предметом бухгалтерского учета здесь является фактическая себестоимость продукции, которую он должен отражать для дальнейшего ее анализа и регулирования с присущими

им своими предметами.

Исследованию определений категорий объект и предмет бухгалтерского учета посвящено много специальных трудов ученых экономистов. Однако до настоящего времени данный аспект методологии бухгалтерского учета является наиболее дискуссионным. Рассмотрим основные их точки зрения.

Так, в Большом бухгалтерском словаре под редакцией Азрилияна А.Н. под объектом бухгалтерского учета понимаются «элементы хозяйственных средств и источников их образования, имеющие денежную оценку и отражаемые в счетах бухгалтерского учета», а под предметом - «объекты хозяйственной деятельности предприятия, в том числе: хозяйственные средства, источники их образования, затраты труда и его оплата, расчетно-кредитные отношения, хозяйственные операции, процессы и вызванный ими кругооборот хозяйственных средств» [13].

Астахов В.П. под предметом бухгалтерского учета понимает «наличие и движение активов, источники их формирования и использования в виде собственного капитала и кредиторской задолженности, а также полученные результаты деятельности экономического субъекта. Содержание предмета раскрывается в экономической сущности учитываемых объектов» [14, с. 52], что по существу отождествляет исследуемые понятия.

Раскрытие сущности предмета бухгалтерского учета через понятие объект, содержится в работах Соколовой Е.С. [15, с. 17], Снитко М.А. и Папковской П.Я. Например, Снитко М.А.: «предмет представлен множеством отдельных разнообразных объектов» [16, с. 22]. Папковская П.Я.: «содержание предмета бухгалтерского учета зависит от сущности учитываемых объектов» [17, с. 15].

Любушин Н.П. определяет предмет бухгалтерского учета как факты хозяйственной жизни, совокупность которых характеризует хозяйственную деятельность предприятий и организаций и включает в себя процессы заготовления, производства, реализации и обращения, затраты труда и оплату труда, движимое и недвижимое имущество, источники формирования имущества [18, с. 13].

В.Ф. Палий утверждает, что «вполне допустимо вместо ныне применяемого термина «объекты бухгалтерского учета» ввести более точный термин «элементы предмета бухгалтерского учета», созвучный давно применяемым понятиям элементов метода бухгалтерского учета» [19, с. 15].

Я.В. Соколов в «Основах теории бухгалтерского учета» пишет на с. 48 «Факты хозяйственной жизни – объект бухгалтерского учета, то, что учитывает бухгалтер (более точное определение см. в гл. 3)», которая на с. 85 называется «факты хозяйственной жизни как предмет бухгалтерского учета». В Резюме к этой главе на с. 120 более определенно заключает, что «факт хозяйственной жизни составляет предмет бухгалтерского учета» [20, с. 48, 85, 120].

Из приведенных определений видно, что авторы по существу понятия объект и предмет отождествляют. По нашему мнению как теоретически, так и практически, предмет и объект, как бухгалтерского учета, так и других наук и функций управления существенно различаются. Иначе они бы дублировали одни и те же действия и практически были бы излишними и ненужными.

Поскольку категории объект и предмет имеют философское начало, обратимся к исследованиям философов для определения их сущности, взаимосвязи и автономного существования.

В Новейшем философском словаре «объект – то, что находится в зависимости от субъекта и лишено самостоятельной сущности» [21]. Данное определение не раскрывает сущности объекта и его взаимосвязь с предметом.

Так, Балашов Л. Е: «Объект является родовым понятием (родительской категорией), группирующим вокруг себя целый ряд понятий, таких как предмет, среда, условия, обстоятельства, обстановка» [22, с. 418].

Наиболее широкое определение процессу формирования объекта и предмета дает Карякин Ю.В.: «Для научно-познавательной деятельности любого содержания первичным (после наличия познающего субъекта) является объект, как фрагмент реальности, избранный субъектом для исследования. ... Проявление фрагмента реальности в статусе объекта науки есть первый шаг в процессе научного исследования реальности. Обозначившийся объект науки, как правило, оказывается «неподъемным» для исследователя. Обладая неограниченным множеством своих различных проявлений и связей с реальностью, оставшейся за пределами взгляда исследователя, он не вмещается полностью в исследовательский кругозор субъекта» [23].

И далее: «Субъект делает второй сепаративный шаг, он переходит к рассмотрению объекта не во всем множестве его проявлений, а в усеченном. Это усеченное множество есть следствие специфического интереса исследователя. Более всего определяет этот специфический интерес насущная необходимость, практика. Специфический интерес исследователя формирует определенный взгляд на объект, называемый аспектом рассмотрения (исследования). Объект, рассматриваемый исследо-

вателем в избранном аспекте, формирует в сознании субъекта предмет науки. Предмет конкретной науки есть обобщенное представление научного сообщества об избранном фрагменте реальности, об объекте»[23].

Такой же подход к определению предмета имеется у Балашова Л. Е. «Субъект непосредственно направляет свои усилия не на весь объект, а лишь на его «часть», которую обычно называют предметом.... Он (предмет – авт.) то в объекте, на что направлено в первую очередь или в данный момент внимание субъекта как познающего или практического деятеля. Предмет — это «часть» объекта, на которую направлено внимание субъекта и с которой он «работает», непосредственно «имеет дело»[22, с. 418].

Согласно теории научного познания под предметом любой науки понимается какая-то часть или сторона объективной действительности, которая изучается только данной наукой. Один и тот же объект может изучаться различными науками, каждая из которых находит в нем свои специфические стороны или отношения [24]. Из этого следует, что хозяйственная деятельность как объект управления шире, чем предмет. Она изучается многими науками, каждая из них и соответственно каждая управляющая функция исследует определенную сторону или определенные признаки, свойства хозяйственной деятельности, называемые предметом.

Хозяйственная деятельность – широкое понятие, включающее в себя множество параллельно и взаимосвязанно совершаемых процессов. В настоящее время можно выделить основные их группы, действующие по своим законам: функциональные, натуральные, экономические, социальные, экологические. Все вышеперечисленные основные процессы хозяйственной деятельности существуют, действуют и совершаются одновременно и в тесной взаимосвязи. Они изучаются многими науками, как экономическими, так и неэкономическими с различных сторон. Это является основой для утверждения, что хозяйственная деятельность является объектом многих наук и объектом многих управляющих функций.

Экономические процессы хозяйственной деятельности являются объектом изучения различных экономических наук, например, экономической теории, экономического планирования, бухгалтерского учета, экономического анализа, статистики, финансов и др. Объектом бухгалтерского учета являются также экономические процессы хозяйственной деятельности. (рис 2)

Для определения предмета бухгалтерского учета необходимо определить какую сторону (признак) экономических процессов исследуется только бухгалтерским учетом? Поэтому следует различать понятие бухгалтерского учета как науки и как практической функции управления, обеспечивающей получение непосредственно фактической информации об экономических процессах для нужд управления.



Рисунок 2. Объект экономических наук, в том числе бухгалтерского учета

Для определения предмета бухгалтерского учета необходимо определить какую сторону (признак) экономических процессов исследуется только бухгалтерским учетом? Поэтому следует различать понятие бухгалтерского учета как науки и как практической функции управления, обеспечивающей получение непосредственно фактической информации об экономических процессах для нужд управления.

Предметом бухгалтерского учета, как практической функции управления, является фактическая стоимость хозяйственных средств и их источников, а также фактические финансовые (стоимостные) результаты хозяйственных процессов. А предметом науки о бухгалтерском учете являются теория, методология, методика и организация бухгалтерского учета, как практически применяемые, так и рекомендуемые в специальной экономической литературе и предписываемые в соответствующих нор-

мативных документах.

Определение сущности понятий объект и предмет бухгалтерского учета, его место и роль в управлении хозяйственной деятельностью являются основой для определения конкретных объектов и предметов в отдельных отраслях народного хозяйства, в том числе и в управлении инфраструктурой железнодорожного транспорта. Здесь объектом бухгалтерского учета является экономическая сторона (стоимость), предоставляемых услуг инфраструктуры железнодорожного транспорта. А предметом – фактические результаты экономических процессов (стоимости) в этих услугах.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Статистический ежегодник Республики Беларусь, 2003: стат.сб. / Министерство статистики и анализа Республик Беларусь – Минск, 2010.
2. Ханелис, Я.Н. Оперативное экономическое управление и информация / Я.Н. Ханелис. - М.: «Статистика», 1971. – 239 с.
3. Пашкевич, Б.В. Экономические проблемы создания АСУ / Б.В. Пашкевич. – Минск: «Наука и техника», 1971. – 216 с.
4. Автоматизированные системы управления машиностроительным предприятием / С.Е.Каменицер [и др.]; под ред. С.Е. Каменицера. – М.: «Машиностроение», 1971. – 271 с.
5. Каменицер, С.Е. Основы управления промышленным производством / С.Е. Каменицер. – М.: «Мысль», 1971. – 287 с.
6. Дейнеко, О.А. Методологические проблемы науки управления производством / О.А. Дейнеко. – М.: «Наука», 1970. – 295 с.
7. Попов Г.Х. Управление производством, его функции и их классификация / Г.Х. Попов, Б.А. Щенников. – М.: «Наука», 1971.
8. Козлова, О.В. Научные основы управления производством / О.В. Козлова, И.Н. Кузнецов. – М.: «Экономика», 1970. - 286 с.
9. Ильин, А.И. Управление предприятием / А.И. Ильин; под общ. ред. М.И. Плотницкого, А.С. Головачева. – Минск: Выш. шк., 1997. – 275 с.
10. Золотогоров, В.Г. Организация производства и управления предприятием / В.Г. Золотогоров. – Минск: Книжный дом, 2005. – 448с.
11. Раздорожный, А.А. Организация производства и управления предприятием / А.А. Раздорожный. – М.: Изд-во «Экзамен», 2009. – 877 с.
12. Фатхутдинов, Р.А. Производственный менеджмент / Р.А. Фатхутдинов. – 6-е изд. – СПб.: Питер, 2008. – 496 с.
13. Большой бухгалтерский словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
14. Астахов, В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2004. – 608 с.
15. Соколова Е.С. Теория бухгалтерского учета / Сококлова Е.С., Бебнева Е.В., И.В. Богачева. – М.: Изд. Центр ЕАОИ, 2008. – 231 с.
16. Снитко, М.А. Теория бухгалтерского учета / М.А. Снитко. – Минск: «Современная школа», 2006. – 312 с.
17. Папковская, П.Я. Теория бухгалтерского учета / П.Я. Папковская. – Минск: ООО «Информпресс», 20010. – 264 с.
18. Теория бухгалтерского учета / под ред. проф. Н.П.Любушина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2004. – 312 с.
19. Палий, В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 88 с.
20. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика. 2000. – 496 с.
21. Новейший философский словарь: 3-е изд., исправл. – Минск: Книжный дом, 2003 – 1280 с.
22. Балашов, Л. Е. Философия: учебник / Л.Е. Балашов. – М., 2003. – 502 с.
23. Карякин, Ю.В. Объект и предмет науки / Ю.В. Карякин // Современные проблемы науки и образования [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://econf.rae.ru/article/3930>. – Дата доступа: 12.12.2011.
24. Марксистско-ленинская философия: Диалектический материализм / под ред. А.Д.Макарова и др. – М.: Мысль, 1972. – 335 с.