

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК ВАЖНЕЙШАЯ
ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ**

Ефименков В.И., Воробьева О.А.

В статье анализируются сущностные признаки информации, определяется ее роль в современном обществе. Современный бухгалтерский учет рассмотрен как информационная система, которой по ее природе присуща информационная асимметрия. На фоне многочисленных примеров фальсификации данных бухгалтерского учета и связанных с этим последствий сделана попытка определить ключевые аспекты его дальнейшего развития.

"В настоящее время *информация* стала стратегическим ресурсом, обеспечивающим не только конкурентное преимущество, но и выживание организаций. *Информационная* сфера приобретает системообразующее значение для жизни общества, определяя его политическое, социально-экономическое и культурное развитие" [7, с. 565].

"В последней трети XX в. в результате накопления знаний, разработки новых технологий и их широкого распространения началось формирование *информационно-индустриального общества*, приходящего на смену индустриальному" [6, с. 19].

"*Информация* – это четвертый крупный экономический фактор, такой же важный, как и традиционные – сырье, труд и капитал. В выигрыше окажутся предприятия и государства, своевременно переориентировавшиеся на *информационное общество* завтрашнего дня" [9, с. 158].

Подобные высказывания о возрастающей роли информации в современном обществе, а также о том, что и само общество впору называть информационным, встречаются сегодня довольно часто. В этой связи нам представляется необходимым выяснить сущность понятия "информация", а также попытаться показать, действительно ли так важна ее роль сегодня и почему можно однозначно утверждать, что качество *бухгалтерской информации* напрямую затрагивает интересы подавляющего большинства живущих в современной России и, пожалуй, во всем мире.

Существует множество определений категории "информация". Например:

- информация – это значение, приписываемое данным на основе известных соглашений, относящихся к их представлению;
- информация – это сведения, данные, значения показателей, являющиеся объектами хранения, обработки и передачи;
- информация – это одна из трех фундаментальных субстанций (вещество, энергия, информация), составляющих сущность мироздания и охватывающих любой продукт мыслительной деятельности, прежде всего, знания и образы [10];
- информация – это отражение одного объекта в другом, используемое для формирования управляющих воздействий [3, с. 12].

Первые два из приведенных определений раскрывают сущность информации, которая лежит на поверхности, то есть определяют ее через то, в виде чего она может предстать перед пользователями, но не раскрывают саму природу информации. В отличие от них последние определения косвенно раскрывают глубинные истоки информации, указывая на то, что она связана либо с продуктами мыслительной деятельности, либо, что то же самое, с отражением одного объекта в другом – с субъективным восприятием.

Таким образом, источником появления любой информации вне зависимости от видов носителей, на которых она представлена, невзирая на способы ее передачи, является человек, а конкретнее – его знания. Сама же информация – не что иное, как *объективированные в символах и знаках личностные знания человека* [3, с. 5, 12].

В последнее время весьма широкое распространение получил еще один термин, напрямую связанный с информацией, а именно с особенностями ее передачи в экономической среде, – "*информационная асимметрия*". О значении, которое приобрела в экономической теории эта проблема, свидетельствует тот факт, что в 2001 г. Дж. Стиглицу, Дж. Акерлофу и А. Спенсу за исследования в области асимметрии информации была присуждена Нобелевская премия по экономике.

В разработанных ранее представителями различных экономических школ (монетаристы, неоклассики и др.) теориях считалось, что индивиды способны информировать друг друга одновременно и с одинаковыми результатами. Кроме того, предполагали, что в процессе информационного обмена никакой новой информации создано быть не может. Это и отличает неоклассическое видение информации от гипотез Акерлофа и Стиглица, считающих, что информация, даже внешняя, в ходе ее усвоения порождает новую информацию, которая влияет на интерпретацию первичной и становится фактором принятия решений [4].

Кроме того, если "хождение" информации в экономической среде затруднено, то есть информация имеет свойство "прилипать" к агентам, то подобная ситуация порождает эндогенную, внутреннюю жесткость*. Поскольку реакция агентов на новую информацию замедлена, а оперативных данных своему окружению они не предоставляют, сам процесс распространения информации будет неизбежно порождать и усиливать ее асимметрию.

А теперь предположим, что экономические субъекты не представляют своему окружению не только оперативные данные, но и часть текущих, при этом та информация, которая все же представляется сильно искажена. Очевидно, что в такой ситуации информационная асимметрия будет расти в геометрической прогрессии.

На сегодняшний день одним из основных источников экономической информации является *бухгалтерская (финансовая) отчетность* организаций. В соответствии с нормативно закрепленным определением в Российской Федерации под бухгалтерской (финансовой) отчетностью понимают единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и результатах ее хозяйственной деятельности, составляемую на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Таким образом, бухгалтерский учет с полным правом может быть назван информационной системой, оперирующей данными о фактах хозяйственной жизни организации, которые изначально фиксируются в первичных документах, затем отражаются

* Понятие жесткости в экономической науке может быть трактовано как внешне обусловленное несовершенство рынков и конкуренции.

на счетах бухгалтерского учета и сводятся в особых накопительных формах – регистрах (в приведенном выше определении именно этот уровень обобщения информации определен как "данные бухгалтерского учета"). Для внешних и внутренних пользователей – учредителей, участников организации, собственников имущества, территориальных органов статистики, налоговых инспекций и т.д. – данные бухгалтерского учета обобщаются еще раз и представляются в виде форм бухгалтерской финансовой отчетности.

Значит, бухгалтерская информация – объективированные в символах и знаках в первичных учетных документах знания о фактах хозяйственной жизни предприятия – обобщается, как минимум, два раза, прежде чем будет представлена на суд общественности, а именно собственников и проверяющих инстанций. Учитывая постоянно сопровождающий движение информации процесс роста ее асимметрии, легко понять, что степень искажений на последнем этапе обобщения – уровне финансовой отчетности – может быть весьма значительной. Если же при ведении бухучета и составлении отчетности непосредственные исполнители – по собственной инициативе либо под давлением руководства организации – будут прибегать к фальсификации известной им информации, то такая отчетность не только не осветит реального имущественного и финансового положения организации, но и непременно послужит главным источником заблуждений.

И действительно, получить новое личностное знание, в том числе и экономическое, можно только в тех пределах, которыми очерчена передаваемая информация. Если такой информацией о предприятии служат только данные его бухгалтерской отчетности, то вполне может сложиться ситуация, когда пользователи этой отчетности не смогут уяснить реальное положение дел в компании. Причина этого в том, что в процессе кодирования "живых" знаний возникает почва для злоупотреблений: личностное знание менеджмента организации может быть передано в значительно урезанном виде при составлении бухгалтерской отчетности, когда со стороны работников организации преследуются какие-либо преступные или корыстные цели.

В этой связи один из специалистов по вопросам учета сказал следующее: "Управленческие решения хороши настолько, насколько хороша информация, на которой они основываются, и неправильное руководство организацией из-за ложной информации может дорого ей обойтись" [2]. От себя добавим, что ложная информация, в том числе и та, что представлена в бухгалтерской отчетности, может дорого обойтись не только организации, но и всем, кто так или иначе с ней связан.

Какой же может быть цена заблуждений, возникших по причине недостоверной бухгалтерской отчетности? Приведем лишь несколько примеров.

2 октября 2001 г. было ознаменовано для США крахом мощнейшей *энергетической корпорации "Энрон"*. В основе гибели "Энрона" лежало элементарное жульничество, как правило, за счет разнообразных бухгалтерских махинаций. Первая схема надувательства заключалась в учете продаж газа или электроэнергии с поставкой в будущем как *текущих сделок*. Стоимость заключенных сегодня сделок – например, на газ с поставкой на следующий год – учитывалась как текущий доход, при этом, однако, издержки, связанные с покупкой этого газа, не учитывались как расход. Поступления без издержек порождали гигантские прибыли. Подобная практика представляет собой не что иное, как разновидность финансовых пирамид.

Вторая категория приемов надувательства была несколько сложнее. В "Энроне" поняли, что совсем не обязательно продавать реальный газ или электроэнергию. Для этого создавалась некая фиктивная компания – "почтовый ящик" – которая совершенно не нуждалась в газе. Эта проблема решалась довольно просто: через определенное время газ выкупался "Энроном" обратно. Обещая выкупить газ, корпорация создавала обязательство, но оно не проводилось по бухгалтерским счетам, равно как и расходы, которые могли бы возникнуть при выкупе газа. Не в пример обязательствам выручка от продажи фиксировалась как реально полученный доход, что опять-таки служило цели непомерного завышения прибыли [5, с. 296, 297].

Все эти бухгалтерские махинации позволяли настолько приукрасить бухгалтерскую отчетность "Энрона", что курс акций корпорации рос с завидными темпами и постоянством: в 1999 г. он вырос на 50 процентов, а в 2000 г. – на 90 процентов (!). Однако когда внезапно аферы со спрятанными обязательствами и завышенными доходами стали известны, компания потерпела крах, а руководство было вынуждено объявить о банкротстве. Это напрямую затронуло интересы как владельцев акций "Энрона", так и непосредственных работников компании: кроме увольнения их ждала участь лишиться своих пенсионных накоплений, поскольку пенсионный фонд корпорации инвестировал *более 1 млрд. долларов США* в акции, которые испарялись при банкротстве "Энрона".

Крах "Энрона", который поначалу рассматривался как из ряда вон выходящее фиаско, отошел на второй план, когда 21 июля 2002 г. было объявлено о еще более масштабном и не менее скандальном банкротстве американской корпорации "*УорлдКом*", являвшейся одним из крупнейших *операторов дальней телефонной связи*. В этой компании также практиковались приписки, завышавшие доходы. "Дутые" цифры измерялись миллиардами долларов. На деле же долги корпорации почти на порядок превышали мнимую прибыль. Бывшее руководство "УорлдКом" предприняло попытку остаться на плаву за счет выпуска облигаций, при этом изрядно опустошив банки по обе стороны Атлантики. В результате потери у разных кредитных организаций (из числа наиболее крупных) составили *от 100 млн. до 17 млрд. долларов США*.

Эти события всколыхнули не только учетно-аудиторское и финансовое сообщество, но и широкие предпринимательские круги. Мировое экономически активное население пришло в такое замешательство, что Президенту США Дж. Бушу пришлось выступить с речью под лозунгом "корпоративной ответственности". В ней Буш призывал к единству делового мира и объявил о проведении расследований, в результате которых никто не сможет уйти от наказания за финансовые мошенничества. Однако на фоне этого выступления резким контрастом стал иск, возбужденный в июле 2002 г. негосударственной антикоррупционной организацией против корпорации "Холлибертон", в руководстве которой в течение ряда лет состоял ближайший соратник Буша – вице-президент Дик Чейни. Упомянутая корпорация была заподозрена в манипуляциях, направленных на раздувание курса собственных акций – то есть именно в тех действиях, которые обличал американский президент [8, с. 22].

Надо отметить, что для российского учета завышение прибыли для привлечения средств путем продажи акций и облигаций по завышенным курсам, по крайней мере пока, не является массовым явлением. Это связано, прежде всего, с относительной неразвитостью фондового рынка России, однако вовсе не означает, что махинации в бухгалтерском учете отсутствуют напрочь. Русский вариант фальсификаций предполагает полностью противоположный зарубежному вариант, когда реальные имущество, выручка и прибыль, напротив, занижаются с целью минимизации налоговой базы, или,

как это имело место в период массовой приватизации начала и середины 90-х гг. – для сокращения расходов на приобретение организации как имущественного комплекса целиком.

Так, например, в 1991 г. оценка имущества страхового акционерного общества "Ингосстрах" была произведена без учета требований Временного методического положения "Оценка стоимости имущества государственных предприятий и организаций, подлежащих выкупу, продаже", в связи с чем государству (РФ) был нанесен ущерб в размере *6 млрд. рублей* (в ценах 1991 года). При определении продажной цены пакета акций ОАО "Тюменская нефтяная компания" не была учтена стоимость извлекаемых запасов нефти и газа, находящихся на балансе организации, в результате цена продажи пакета акций была занижена минимум на *920 млн. долларов США*.

По итогам проведенных в 1996-1997 годах трех специализированных аукционов по продаже пакетов акций, составляющих 7,97% уставного капитала ОАО "Нефтегазовая компания "Славнефть", государство получило 48,8 млн. долларов США. Однако согласно рыночной капитализации ОАО "Нефтегазовая компания "Славнефть", составившей по итогам 1997 г. 4492,8 млн. долларов США, цена пакета акций компании составляла 358,1 млн. долларов США. Следовательно, государство от продажи акций компании недополучило 309,3 млн. долларов США, а упущенная выгода федерального бюджета составила около *220 млн. долларов США* [1].

Компания "ЮКОС", своего рода русский "Энрон", только наоборот, ежегодно в течение ряда лет скрывала в своих оффшорных владениях за рубежом суммы в несколько миллиардов долларов США. В этой связи интересно сопоставить претензии Федеральной налоговой службы (ФНС) к "ЮКОСу", составившие по итогам деятельности за 2000 г. *3,4 млрд. долларов США* и за 2001 г. – *3,4 млрд. долларов США*, с показателями финансового отчета самой компании (табл.).

Таблица

Выписка из финансового отчета "ЮКОСа", млн. долл. США

Показатели	2000 г.	2001 г.	2002 г.
Выручка от продаж	9 032	9 461	11 373
Прибыль от продаж	4 950	3 866	3 810
То же, в % к выручке от продаж	54,8	40,9	33,5
Налог на прибыль	1 207	702	746
То же, в % к прибыли от продаж	24,4	18,2	19,6
Чистая прибыль (после вычета налога)	3 724	3 156	3 058

Простое сравнение показывает, что сумма доначисленных ФНС налогов за 2000 г. почти равна чистой прибыли компании, а в 2001 г. даже превышает ее почти на 250 млн. долларов США. Несложные расчеты, основанные на имеющихся данных из финансового отчета, на налоговых требованиях ФНС, а также на предположении, что на сокрытые в 2000 – 2001 гг. доходы "ЮКОСа" можно распространить отчетные соотношения выручки, прибыли от продаж и налога на прибыль за тот же период, приводят к выводу: выручка от продаж в финансовом отчете компании в 2000 г. была занижена, как минимум, на *8 млрд. долларов США*, а в 2001 г. – на *10 млрд. долларов США*.

Этот вывод подтверждается и недавними расчетами Всемирного банка, из которых следует, что стоимость продукции всей нефтяной отрасли Российской Федерации, а не только "ЮКОСа", систематически занижается в статистике, которая ее учитывает по ценам производителей, а не в ценах конечной реализации. Разница же учитывается не в нефтяной промышленности, а в доходах торгово-посреднической деятельности соответствующих филиалов нефтяных компаний. Причем эта разница имеет колоссальные размеры, составляя до 12 процентов ВВП. Кроме того, она не включает заниженные цены, по которым нефтяные гиганты передают нефть своим филиалам, реализующим ее затем по мировым ценам. Именно это и есть та самая рента, о необходимости изъятия которой прогрессивные ученые-экономисты говорят уже который год.

В свете же рассматриваемой темы приведенные данные еще раз подтверждают то, что бухгалтерский учет является важнейшей информационной системой современного общества. Именно бухгалтерские отчеты предприятий всех форм собственности являются ключевым звеном в расчете показателей системы национальных счетов (СНС), следовательно, заведомое искажение представленных в них данных влечет за собой ошибки макроэкономического характера.

На наш взгляд, особое внимание следует обратить также и на то, что финансовые скандалы по причине фальсификации бухгалтерской отчетности вызывают не просто крушение крупных компаний, ведь любая организация – это, прежде всего, люди, которые связаны с ней: работники, акционеры, кредиторы и т.д. Банкротство или даже просто недобросовестное ведение дел характеризуются ситуацией, в которой тысячи работников могут быть уволены и лишиться своих пенсионных накоплений (последнее в большей мере присуще развитым странам).

В России же, как показала практика, на фоне щедрых подарков со стороны федерального бюджета в виде миллионов долларов во время массовой приватизации 1991 – 1997 гг., может иметь место не просто лишение пенсионных накоплений, а средств к существованию в принципе. Так, например, за тот же период численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, по официальным данным, составляла не менее 20 процентов (максимальное значение в 1992 г. – 33,5%), а задержки заработной платы исчислялись несколькими месяцами, вплоть до одного года и более. Пенсионеры в ожидании своих жалких доходов, составлявших с 1992 по 1998 гг. в среднем только 80 процентов от величины прожиточного минимума, были вынуждены искать себе пропитание на помойках. Население страны за тот же период в абсолютном выражении уменьшилось на 2 млн. человек.

Таким образом, бухгалтерский учет сегодня – это не просто рутинное счетоводство. Его роль в современном мире глобализации весьма значительна. Приведенные выше примеры позволяют утверждать, что сегодня финансовая отчетность организации в буквальном смысле может быть как орудием для созидания собственно компании, страны и человеческого общества в целом, так и средством уничтожения того же.

Ввиду этого, на наш взгляд, необходимо учесть два следующих момента:

1. *Современное государство в лице властных структур не имеет права пускать на самотек процесс реформирования и контроля учетной среды*, не затрудняя себя разборкой методологических особенностей его ведения, в том числе и связанных с новейшими экономическими категориями (нематериальные активы, деривативы и т.д.). Отчетно-аудиторская деятельность нуждается в пристальном мониторинге со стороны государства, а инструкции по ведению бухгалтерского учета – в тщательной проработке.

Финансовые крахи крупнейших, как казалось, корпораций США в начале нового века в полной мере доказали несостоятельность проводимой тогда политики дерегулирования, "золотое правило" которой гласило: "Бойтесь большого государства, доверяйтесь рынкам, они все расставят по своим местам" [5, с. 183]. Интересно отметить, что после череды корпоративных скандалов в США было принято неординарное для этой страны решение об усилении роли государства в бухгалтерской сфере.

2. Развитие бухгалтерского учета должно в полной мере отвечать тенденциям развития современной экономики. В принципе не должны существовать ситуации, когда бухгалтер не может достоверно отразить какой-либо реальный факт хозяйственной жизни на счетах бухучета только потому, что план счетов и имеющиеся инструкции безнадежно устарели; или когда допускается необоснованное завышение стоимостных показателей либо, напротив, абсолютное неотражение в учете по причине отсутствия методики оценки.

Особенно это касается имеющихся сегодня трудностей учета нематериальных активов, удельный вес которых в новой экономике высок, при том что проблема их оценивания экономической наукой еще не решена. В "Financial Times" приводились следующие слова Баруха Лева: "Способ, каким мы оцениваем экономику, в результате экономического и научно-технического прогресса может так безнадежно устареть, что для того, чтобы спасти его, может потребоваться революция в бухгалтерском учете" [2]. По сути, бухгалтерская отчетность в ее нынешнем виде – это пережиток индустриальной экономики. В индустриальную эпоху существовала четкая взаимосвязь между активами в балансе и результатами работы компании. По запасам сырья и материалов, заводским корпусам, машинам, а также капиталу можно было судить, обладает ли компания потенциалом генерировать прибыль в будущем. Однако времена изменились. В формирующейся экономике знания обладание такими материальными активами не гарантирует больше доходов, а стоимость уже не создается только с помощью производственных операций. Фактически можно сказать, что в экономике знаний стоимость создают – или уничтожают – нематериальные активы.

То же подчеркивали и специалисты по бухгалтерскому учету из университета Техаса и университета Райса М. Граноф и С. Зефф, исследовавшие причины банкротства корпорации "Энрон". По их словам, сегодня "наиболее ценными ресурсами фирмы стали программное обеспечение и интеллектуальный капитал, популярная у потребителей фирменная марка, символизирующая качество, и умение "волшебным образом отвертеться от уплаты налогов". Именно это и позволило "Энрону" так долго обманывать общество" [3].

ЛИТЕРАТУРА

1. Анализ процессов приватизации государственной собственности в Российской Федерации за период 1993-2003 годы (экспертно-аналитическое мероприятие) / Рук. рабочей группы С.В. Степашин. М.: Изд-во "Олита", 2004. 99 с.
2. Андриссен Д., Тиссен Р. Невесомое богатство. Определите стоимость вашей компании в экономике нематериальных активов. М.: Изд-во "Олимп-Бизнес", 2004. 304 с.
3. Война В. Похороны по первому разряду // Новое время. 2002. № 8. С. 2 – 5.
4. Кликман П. Как повысить качество информации // www.gaap.ru.
5. Пилипенко Е.В. Воспроизводственный процесс в регионе на основе знаний. Препринт. Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2004. 57 с.
6. Сапир Ж. Экономика информации: новая парадигма и ее границы // Вопросы экономики. 2005. № 10. С. 4 – 24.
7. Стиглиц Дж.Ю. Ревущие девяностые. Семена развала. М.: Современная экономика и право, 2005. 424 с.
8. Стратегический ответ России на вызовы нового века / Под общ. ред. Л.И. Абалкина. М.: Изд-во "Экзамен", 2004. 608 с.
9. Управление социально-экономическим развитием России: концепции, цели, механизмы / Под ред. Д.С. Львова. М.: Изд-во "Экономика", 2002. 702 с.
10. Чикунова Е.П. Новые тенденции в западном учетно-аудиторском сообществе // Аудитор. 2003. № 5. С. 21 – 25.
11. Шамхалов Ф.И. Государство и экономика. Власть и бизнес. М.: Изд-во "Экономика", 2005. 714 с. <http://www.businessvoc.ru> – Бизнес – словарь.