

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ

Е. Ф. Мосин<sup>1</sup>

канд. техн. наук, профессор кафедры государственного права Санкт-Петербургского гуманитарного университета профсоюзов, адвокат Санкт-Петербургской городской коллегии адвокатов

## ПРАГМАТИЗМ И РОМАНТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ТРУДАХ ПРОФЕССОРА Я. В. СОКОЛОВА

Книги и статьи профессора Ярослава Вячеславовича Соколова всегда выделяются (не хочется писать «выделялись», ведь написанное им продолжает жить и служить людям) своим качеством: научной основательностью и обоснованностью, красивой логикой изложения материала, изысканной четкостью аргументации, безупречным литературным языком, в общем, всем тем, что отличает и выделяет работы знаменитых классиков науки.

Наряду с этим его труды отличает некое особое качество, которое трудно выразить и кратко охарактеризовать, но которое позволяет нам полагать, что если бы этой статье понадобился эпитаф, то для него вполне подошло бы высказанное о Ярославе Вячеславовиче на интернет-форуме по теме «Регулирование языка», теме, далекой от профессии Я. В. Соколова и все же органично вписавшейся в круг его профессиональных интересов (Сайт АБВУУ Lingo (автор высказывания — М. Сторчевой)):

*«Бухгалтерский учет — скучная тема? Прочешь стандартный учебник по бухучету невозможно, умрешь от тоски. В Питере есть легендарный преподаватель Ярослав Вячеславович Соколов, про которого говорят, что он сделал из бухучета поэзию. На его лекциях слушатели, даже далекие от бухучета, испытывают просветление во всех смыслах этого слова».*

Но действительно ли Ярослав Вячеславович опозитизировал бухгалтерский учет? В буквальном смысле, конечно, нет. Но в переносном, несомненно, точнее (раз уж говорим о поэтизации в переносном смысле), изменил наше отношение к бухгалтерскому учету, наше его восприятие. И это помимо огромного вклада Я. В. Соколова в науку и практику бухгалтерского учета, помимо статусной роли Я. В. Соколова в развитии и совершенствовании бухгалтерского учета в России, которые (и вклад, и роль) столь исключительно велики, что полностью будут оценены, думается, только со временем («большое видится на расстоянии»).

Пожалуй, вполне уместным и допустимым будет сказать, что в отношении к бухгалтерскому учету, в восприятие учета, его роли и значения в экономической жизни Ярослав Вячеславович добавил, как это ни странно звучит, прагматизма, причем прагматизма, выраженного откровенно и жестко, со всей той прямоотой выражения мыслей, которая всегда была свойственна профессору Я. В. Соколову. Последнее не комплимент, а всего лишь констатация факта, лучшим доказательством чего является замечательно интересная

<sup>1</sup> Эл. адрес: mosin@mail.spbnit.ru

книга воспоминаний, написанная Ярославом Вячеславовичем, аналога которой по прямоте и нелицеприятности высказываний трудно найти в отечественной мемуарной литературе, даже при всей ее обширности (Соколов, О бухгалтерах..., 2007). Впрочем, прямота, честность и искренность свойственны Я. В. Соколову и в его оценке современных бухгалтерских реалий. Так, например, он откровенно пишет: «...фальсификация отчетности ради ухода от налогов или же для получения прибыли стала будничным делом нашей бухгалтерской жизни» (Соколов, Бухгалтерский учет: кризис..., 2005, с. 58).

Но какой же все-таки прагматизм мы имеем в виду? Ведь бухгалтерский учет и так обычно воспринимается как одно из самых ярких воплощений, олицетворений прагматизма в экономической жизни и одновременно как условие реализации прагматизма в этой жизни. Можно ли его сделать еще «прагматичнее»?

Профессор Я. В. Соколов показал и доказал, что это не только возможно, но и, более того, что это назревшая необходимость. Подтверждение тому — его последняя книга, уникальная тем, что в ней *«впервые предмет теории бухгалтерского учета изложен как постижение фактов хозяйственной жизни, а ее метод — как их концептуальная реконструкция в пространстве и времени»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 4). Мнение рецензента книги: *«Эта книга стала событием. По своему глубокому содержанию и принципиально новому подходу к осознанию теоретических основ бухгалтерского учета она является эпохальной, положившей на рубеже веков начало новому этапу развития учетной науки»* (Карзаева, 2009, с. 236).

В предисловии к этой книге Ярослав Вячеславович пишет: *«Для того чтобы работать эффективно, бухгалтер должен осознать границы своих возможностей и прежде всего той методологии, которая находится в его распоряжении. Ее потенциал существенно больше, чем думает бухгалтер, но значительно меньше, чем он предполагает. Больше, ибо всегда есть множество альтернатив, о которых он не догадывается, но меньше, ибо предположения, из которых он исходит, в жизни, как правило, не оправдываются»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 8). И далее Ярослав Вячеславович показывает, каков же фактический, прагматически значимый методологический потенциал бухгалтерской науки; откровенно признавая, что *«бухгалтер-практик ведет постоянную игру с правдоподобием или, что правильнее, игру в правдоподобие»*, анализирует и демонстрирует, каковы же *«результаты этой игры»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 9).

Только специалист, блестяще знающий российскую практику бухгалтерского учета, ее реалии и то, что нужно от бухгалтерского учета для эффективного управления современными хозяйствами, мог и имел право утверждать: *«...для управления хозяйственными процессами традиционная бухгалтерия дает слишком мало, или почти ничего»* (Соколов, Основы..., 2000, с. 487). И сказать также (Соколов, 1996, с. 563): *«Бухгалтерский учет не должен представлять хозяйственный процесс в виде единого целого, к чему стремятся бухгалтеры-традиционалисты, а должен превратить этот процесс в организованное целое, каким этот процесс не был. Организованное целое — это продукт сознательной целенаправленной работы бухгалтера»* (Соколов, 1996, с. 563). А спустя 12 лет написать о творении мира бухгалтером: *«...настоящий бухгалтер не столько берет данный ему мир, сколько творит его. Но творит не столько ради своего удовольствия, сколько для того, чтобы администраторам (менеджерам) было легче управлять им»* (Соколов, Несколько..., 2008, с. 765).

Только большой знаток реальной, а не виртуальной жизни мог так афористично мудро сказать (Соколов, Основы..., 2000, с. 484, 12, 43, 391, 389, 13,

40, 392, 18, 397, 79, 391, 391 (последовательность указанных номеров страниц соответствует последовательности цитат)):

«Жизнь важнее логических конструкций и амбиций их составителей»;

«Учет есть учет, а хозяйственная жизнь существует сама по себе»;

«Реальный хозяйственный процесс остается “по ту сторону бухгалтерского учета”»;

«Искажение — неотъемлемое свойство любого отчета»;

«Искажение отчетности как по объективным, так и по субъективным причинам (по греховности человеческой природы) — дело хотя и ненормальное, но естественное»;

«Мы видим хозяйственную деятельность не такой, какая она есть, или она не такая, какой мы ее видим, а такая, какой мы хотим или не хотим ее видеть»;

«Правильная регистрация фактов хозяйственной жизни не гарантирует их правильной интерпретации»;

«Чем больше конфликтов внутри фирмы-клиента, тем надежнее ее отчетность»;

«Чем дальше собственник удален от исполнителей, тем больше у последних желание что-то похитить»;

«Учетная политика — средство, позволяющее администрации предприятия (фирмы) легально манипулировать финансовыми результатами»;

«Учетная процедура не может изменить жизнь, но очень легко меняет представления о ней»;

«Мнение аудитора зависит от его интересов»;

«Пробуждение совести случается намного реже, чем хорошая аудиторская проверка».

Пророческими и сохраняющими актуальность оказались его слова пятилетней давности: «*И поверьте, скоро мы опять узнаем об уточнениях и исправлениях в НК РФ, ибо чем нестабильнее общество, тем чаще в нем меняют налоги*» (Соколов, Соболева, 2006, с. 73)!

Для работ Я. В. Соколова характерно прагматическое понимание и подчеркивание тесной связи актуальных проблем бухгалтерского учета с этикой его работников и пользователей, понимание, что и в столь, казалось бы, бездушной (для непосвященных) области, как бухгалтерский учет, существует интереснейшая проблема соотношения знаний и убеждений, и, наконец, что в этой области и в связи с ней существует также немало проблем, которые тесно связаны с психологией. И анализ этой многогранной проблематики Ярослав Вячеславович ведет на разных уровнях, начиная с «сугубо земного» и кончая философским уровнем абстракции, и, что особенно пленяет в его работах, часто показывает их плодотворную связь.

На сугубо «земном» уровне Я. В. Соколов отмечал: «*Бухгалтерия должна принимать хозяйственный процесс как вызов, на который она дает информационный ответ. Для нее хозяйственный процесс — это экономическая задача, которую надо решить информационными средствами. Вот почему принципу сплошного и непрерывного наблюдения, исповедуемому традиционалистами и порождающему избыточную информацию, новая традиция сознательно противопоставляет принцип выборочного исследования. Это дешевле, экономичнее, целесообразнее, эффективнее и во всех случаях полезнее. Но, что самое главное, выборочный учет точнее, так как бухгалтер знает предел ошибки выполненных расчетов*» (Соколов, 1996, с. 564).

И вместе с тем, когда он (в соавторстве с В. Я. Соколовым) пишет, что «будем исходить из того, что бухгалтерский учет есть не что иное, как опи-

сание разнообразных и все время меняющихся хозяйственных ситуаций», то обращает внимание на то, что «это описание должно быть не просто достоверным, но и полезным. Полезное убеждение не обязательно должно быть истинным, точно так же истинное убеждение совсем не обязательно будет полезным. Истинные убеждения и соответственно утверждения изучают в теории учета (счетоведении), полезные — на практике (счетоводстве). В науке опираются на знания, в практической жизни важна вера в пользу приемов, применяемых бухгалтером. Однако вера в методологические приемы зависит от интересов не бухгалтера, а лиц, на которых он работает. Не случайно с начала XX в. в бухгалтерском учете было характерно подчеркивание интересов лиц, занятых в хозяйственных процессах и пользующихся бухгалтерской отчетностью.

Каждый пользователь считает себя добросовестным. Он может понять других пользователей, а в ряде случаев — поступиться своими интересами. Но даже если он и поступится ими в пользу других, это не значит, что он сделает это добросовестно, а следовательно, получит достоверные данные. Очевидно, что каждый участник хозяйственного процесса может считать, что его подходы к методологии учета — это путь к истине. Вместе с тем он должен понимать, что и другие участники этого процесса думают так же и заблуждаются так же о достоверности данных, которые они оценивают.

Однако каждого пользователя-интерпретатора интересует, скорее, не достоверность информации и добросовестность ее представления (о чем мечтают многие идеалисты и даже теоретики), а ее полезность, т. е. возможность с наименьшими усилиями при ее помощи достигнуть определенных целей.

Мы должны специально отметить, что полезность информации только подчеркивает ее значимость, так как делает упор на достижение цели, а не на философские аспекты учета. Информация может быть заведомо недостоверной и может быть составлена недобросовестно, но она может быть полезной и значимой. <...>

Здесь надо подчеркнуть еще раз, что достоверность предопределяется добросовестностью собственников и их агентов — главных бухгалтеров. Это правда, но не вся правда. Ибо добросовестность названных лиц должна сочетаться с добросовестностью пользователей. При этом трудность состоит в том, что понятие «пользователь» слишком неопределенно и расплывчато: пользователей много, и у каждого из них свои взгляды на жизнь; пользователи исходят прежде всего из своих интересов, но многие из них не осознают этих интересов» (Соколов, Соколов, 2004, с. 236—237).

В основе работ Я. В. Соколова всегда лежит здравый смысл практика и ученого (примером может служить, в частности, его работа «Здравый смысл и бухгалтерия: парадоксы исчисления прибыли», 2006), но он всегда видит ограниченность этого здравого смысла и не забывает на это указать («...теория — это живая мысль, основанная всегда на логике и часто вопреки здравому смыслу» (Соколов, Учет..., 2010)).

Бухгалтерская практика, причем в самых разных ее аспектах, всегда в центре внимания Ярослава Вячеславовича. При этом он никогда не забывает главного действующего лица этой практики: бухгалтера. В статье с характерным названием «Бухгалтерский учет: кризис основ» он пишет (Соколов, Бухгалтерский учет: кризис..., 2005, с. 58): «Теперь мы подошли к самому главному: бухгалтеру-человеку. <...> Четыре обстоятельства предопределяют апперцепцию современного русского бухгалтера: менталитет, образование, рефлексология и смена поколений». И, спросив сам себя: «Надо ли нам сейчас менять план счетов?», отвечает: «Не надо менять план, к которому привыкло огромное множество специалистов, нужно его ремонтировать. На пороге XXI века мы

стали понимать, что эволюция почти всегда лучше, чем революция» (Соколов, План..., 2000).

Поэтому для него не случайно как утверждение о том, как «бухгалтерский учет становится наукой», один из разделов назван «Вне практики нет идей» (Соколов, Бухгалтерский учет становится..., 1999), так и то, что профессор Я. В. Соколов был первым, кто поднял вопрос о психологических аспектах работы бухгалтера на страницах ведущего бухгалтерского журнала России (Соколов, Бухгалтерский учет и психология..., 1999), и, наверное, был первым из наших ведущих ученых, кто откровенно написал о российском бухгалтере: «*Бухгалтер работает в зоне постоянного риска, ибо должен принимать рискованные решения. В большинстве случаев этот риск навязывают бухгалтеру как работодатели, так и представители сторонних организаций. Риск, связанный с проведением этих решений в жизнь, огромен, отсюда рождается страх. Этот страх часто становится спутником жизни бухгалтера*» (Соколов, Бухгалтерский учет и психология..., 1999). Впоследствии, рассказывая на страницах журнала об обсуждении на конгрессе Института профессиональных бухгалтеров России проекта новой редакции закона о бухгалтерском учете, Я. В. Соколов прямо указал: «...в предлагаемой версии проекта забыто главное — человек: как должны строиться отношения главного бухгалтера с руководством организации — об этом ни слова. А между тем с конца XIX в. — это центральная проблема для каждого, кто занимает пост главбуха» (Соколов, Итоги..., 2006, с. 196). Характерно и актуально его насмешливое замечание: «*Надо помнить, что двойная запись существует не только в регистрах бухгалтерского учета, но и в человеческих отношениях*» (Соколов, О новом..., 2007). Психологии бухгалтерских работников посвящена и одна из последних статей Я. В. Соколова, вся проникнутая мягким юмором и доброй иронией (Соколов, Френсис..., 2010).

Ни в коем случае изложенное выше не следует воспринимать как мнение, будто профессор Я. В. Соколов основное свое внимание уделял практике бухгалтерского учета, отдавая теории место на заднем плане. Из его многочисленных работ следует, что он придавал теории бухгалтерского учета огромное значение, решающее для практики, но при этом ясно понимал, что «*идеи бухгалтерии могут быть самыми лучшими, но, если они не ориентированы на конкретные условия жизни и на реальных, а не выдуманных людей, и жизнь, и люди не смогут их принять*» (Соколов, Правила..., 2007).

Именно профессором Я. В. Соколовым написана необычайно интересная, уникальная в буквальном значении этого слова книга по теории бухгалтерского учета, которая открывается разделом со знаменательным названием «*Бухгалтерский учет — поиски истины (Вместо предисловия)*». Здесь он пишет: «...теория нужна не столько тем, кто просто работает, сколько тем, кто думает и работает. Первой группе теория скорее вредит, чем помогает, второй — тем, кто думает, исследует глубинные проблемы бухгалтерского учета, кто составляет нормативные документы (законы, положения, инструкции) и выбирает те или иные методологические приемы для достижения большей эффективности в работе предприятия, теория необходима, без нее люди, входящие в эту группу, не могут жить и работать» (Соколов, Основы...2000, с. 4). Конечно же, сам Ярослав Вячеславович являлся выдающимся представителем второй группы.

И как точно и вместе с тем метафорически красиво он сказал: «*Бухгалтер без теории — это актер на сцене, не знающий сюжета драмы и своей роли*» (Соколов, Основные..., 2007, с. 72)!

Однако, обращаясь к бухгалтерам и указывая, что «*в жизни встречается слишком мало помощников. А помогают только знания, и прежде всего знание*

теории бухгалтерского учета. Только теория, она же наука, может расширить кругозор бухгалтера и дать ему новые силы» (Соколов, Зачем..., 2005), он признавал, что хотя «в основе всех ПБУ лежит теория», но «между теорией — тем, что логически можно делать, и юриспруденцией — тем, что бухгалтеры обязаны делать, с одной стороны, и практикой — тем, что бухгалтеры на самом деле делают, с другой, наблюдаются большие расхождения» (Соколов, Патров, 2009, с. 108).

С горечью он признавал, что «одна из особенностей бизнеса заключается в том, что у нас мало кто, включая бухгалтеров, знает и понимает идеи учета и аудита. Все считают, что бухгалтерия — это некое подразделение в недрах администрации, где начисляют зарплату, оплачивают счета и составляют отчетность в целях минимизации налогов. Однако то, что бухгалтерский учет — это великая наука о методах исчисления прибыли, люди не думают, потому и занимаются ею, наукой, только на кафедрах» (Соколов, Рецензия на книгу: Райс..., 2007, с. 167). Он отмечал, что «подлинной теории в нашей бухгалтерской жизни нет. Ее заменяет мифология и ее главный миф звучит так: бухгалтерский учет все данные представляет абсолютно точно, ибо бухгалтер считает до копейки» (Соколов, Бухгалтерский учет: кризис..., 2005, с. 55). И насмешливо (или тоже с горечью?) писал: «Парадокс заключается в том, что в России изучать экономические взгляды чиновников и общества гораздо важнее, чем вклад крупных ученых» (Соколов, Три..., 2008, с. 163).

Прагматизм бухгалтерского учета невозможен без демистификации последнего в его современном восприятии. Анализу корней мистификации бухгалтерского учета, последствий ею порожденных и их разоблачению посвящено немало ярких, увлекательно написанных страниц в трудах Я. В. Соколова. Приведем в качестве примера: «Среди бухгалтеров широко распространен миф о том, что двойная бухгалтерия объективно отражает хозяйственные процессы. С практической точки зрения этот миф даже полезен, ибо люди работающие полны энтузиазма, искренне думая, что обрели истину, а с ней и осознание счастья. Однако с точки зрения науки этот миф, в сущности, самый опасный, так как создает уверенность в объективности, достоверности и точности бухгалтерских данных. Но вера эта в значительной степени ошибочна...» (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 33). Об этом же и этими же словами, но десятью годами ранее, Я. В. Соколов писал и в другой своей, с тех пор ставшей классической, работе (Соколов, Основы..., 2000, с. 485). В обширной проблематике демистификации «самым важным и самым главным надо считать, — утверждал профессор Я. В. Соколов, — то, что демистификация должна раскрывать интересы лиц, занятых в хозяйственных процессах, и все решения в области бухгалтерской процедуры и ее нормативное регулирование мистифицируются в интересах этих лиц (Соколов. Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 196). Заметим, что согласно Я. В. Соколову, «миф — это своеобразное, в той или иной степени далекое от истины, убеждение, как правило, разделяемое подавляющим числом специалистов», но вместе с тем «нельзя думать, что миф — это ложь», — определение, сопровождаемое насмешливым замечанием его автора: «...многие мифы, в том числе и приведенные здесь, могут быть очень полезны, но только в жизни» (Соколов, Основы..., 2000, с. 483).

Отношение Ярослава Вячеславовича к бухгалтерскому учету воспринимается как некий сплав прагматизма и романтики. И эта оценка — не оксюморон. Ибо как иначе охарактеризовать то чувство, то ощущение, которое возникает при чтении, например, следующего замечательного отрывка из работы Я. В. Соколова (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 38—39) (здесь цитируется последняя книга Я. В. Соколова, но почти (из-за этого

«почти» и цитируется последняя) теми же словами эти же мысли высказывались им и ранее (см., например, Соколов, Основы..., 2000, с. 486): *«Миф о точности распространен повсеместно. Но это очень опасный миф. Пока бухгалтер регистрирует факты хозяйственной жизни, пагубные и коварные последствия мифа скрыты от глаз, но стоит приступить к чтению того, что удалось зарегистрировать, “как печаль начинает сковывать его сердце”. Что говорить о точности, если бухгалтер, выбирая методы и нормы амортизации, подходы к распределению косвенных расходов, порядок образования резервов или же величину оценки, капитализируя или же не капитализируя финансовые результаты и применяя другие приемы, совершенно меняет величину прибыли или убытка.*

*Разрешение предприятиям проводить свою учетную политику — это признание принципиальной невозможности получения точных бухгалтерских данных. И наконец, каждая группа лиц, участвующих в хозяйственных процессах, всегда пытается навязать свою волю и тем самым делает еще менее точным весьма неточный результат. Однако мы должны понять: реальность в учете есть, и ее больше, чем в жизни. Бухгалтерия ведет в “зазеркалье”, в мир сокровенного, раскрываемый только ее методами. В самом деле, что такое дебет, кредит, прибыль, себестоимость, отвлеченные средства, устойчивые активы, устойчивые пассивы и подобные им понятия, как не надуманные, но крайне нужные категории? Их нет в жизни, их нет объективно, но их реальность, их сущность позволяет не только познать хозяйственные процессы, но в определенной степени воздействовать на них.*

*Таким образом, все, что остается бухгалтеру (будь то практик или ученый), это сомнение. Сомнение — вот начало пути к истине. Сомнение порождает вопросы, жизнь дает ответы. Вопросы важнее ответов, ибо ответ может быть ошибочным, вопрос абсолютен, ответ относителен» (Соколов, Основы..., 2000, с. 486).*

Даже в этом небольшом кусочке текста Учителя бухгалтеров чувствуется сочетание ясного и как бы «вспонимающего» восприятия окружающей нас действительности с чем-то таким, что трудно охарактеризовать определенно, но что, если бы мы не знали профессии автора текста, а в самом тексте не было бы профессиональных терминов, навело бы нас на мысль, что текст написан поэтом-романтиком. Особенно, если при этом вспомнить другое его замечание, о преимуществе скептиков: *«У скептиков есть громадное преимущество: они знают, что далеко не все в жизни можно объяснить разумными причинами, оправданными интересами и, увы, не все поддается интеллектуальному анализу. Человек живет в интеллектуальных джунглях, и очень многое из того, что он делает, не отвечает на вопросы: почему? зачем? В самом деле, «зачем арапа своего младая любит Дездемона?» (А. С. Пушкин). Скептики знают, что понять это им не дано» (Соколов, О бухгалтерях..., 2007, с. 51).* Но Ярослав Вячеславович помнит о бухгалтерях и пишет: *«Скептицизм — вот удел успешного бухгалтера. Никаких иллюзий — символ его веры» (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 200).*

И вместе с тем, не абсолютизируя скептицизм в работе и натуре бухгалтера, он (в соавторстве с М. Л. Пятовым) пишет: *«Возьмем на себя смелость утверждать, что именно бухгалтерский оптимизм в трактовке понятия «прибыль» на протяжении приблизительно последних двух веков самым серьезным образом повлиял на экономическую жизнь общества. Причем влияние это в первую очередь коснулось развития института кредита в самом широком смысле как основы, делающей возможной экономическую деятельность в современном мире» (Соколов, Пятов, 2009, с. 103).*

Да и кто еще, кроме профессора Я. В. Соколова, способен в одной небольшой статье под названием *«Классический труд по теории и практике аудита и его влияние на развитие профессии»*, в которой речь идет о знаменитой книге американского классика аудита Роберта Монтгомери, сослаться (и всегда к месту!) на Луку Пачоли, Лоренса Дикси, Даниила Заточника, Анатоля Франса, Вольтера, В. В. Розанова, М. Е. Салтыкова-Щедрина, Ж. Ренана, Ф. Д. Рузвельта, А. П. Рудановского, Парменида, В. Я. Брюсова, А. С. Пушкина, Анри Пуанкаре, Шекспира, Декарта, Леонардо да Винчи, Гете, Х. Г. Гадамера, Де Руджеро, Петра Великого, Никиту Демидова (перечислены в порядке их первого упоминания в статье). А рассуждая о влиянии на качество последующих переизданий книги Р. Монтгомери его «соавторов», написать: *«Трудно сделать вывод о том, улучшают или, напротив, ухудшают содержание великого труда меняющиеся от издания к изданию авторы. Ответы могут быть самыми разными. В. Я. Брюсов дописал за А. С. Пушкина одну неоконченную им поэму («Египетские ночи»). Думаем, что основатель русского символизма сделал доброе дело, но слишком многие убеждены, что он поступил нескромно и испортил замысел гения»* (Соколов, Бычкова, 1997, с. 538—539).

И, конечно, только философ, поэт и романтик и при этом глубочайший знаток теории и практики бухгалтерского учета мог и имел право сказать о написанной им книге об основах теории бухгалтерского учета: *«Данная книга представляет собой размышления автора о возможности увидеть за числами учетных регистров новые глубины и безграничные пространства, скрытые от непосвященных»* (Соколов, Основы..., 2000, с. 4).

Читая труды Ярослава Вячеславовича, всегда веришь, что их автор сам убежден в том, что пишет, — характерная особенность, присущая далеко не всем авторам, более того, черта, которой в портрете многих отечественных литераторов просто нет. Но у Ярослава Вячеславовича она есть. Недаром он считал, что *«настоящий ученый должен быть убежден в том, что говорит, иначе ему ничего не написать, ничего не доказать и ничего не утвердить»* (Соколов, О бухгалтерах..., 2007, с. 72) и вместе с тем, что *«каждый пишущий и думающий человек имеет свое неотъемлемое право и даже обязанность писать то, что он думает»* (Соколов, Рец. на кн.: Медведев..., 2007, с. 200).

К книгам и статьям профессора Я. В. Соколова полностью применимо то, что сам он написал о книге американских авторов, вышедшей в «Серии по бухгалтерскому учету и аудиту UNCTC», главным редактором которой он являлся: *«Непредубежденный читатель найдет в этой книге бесконечно много интересных идей. Более того, все, что написано в ней, будет полезно для любого мыслящего человека, любящего учет и заинтересованного в бухгалтерской проблематике. Эта книга полезна всем. И именно в этом ее ценность. Если вы хорошо усвоите содержание этой книги, то знание овладеет вами и вы будете по-настоящему счастливы»* (Соколов, Предисловие..., 2000, с. 8).

В связи с упоминанием здесь книжной «Серии по бухгалтерскому учету и аудиту UNCTC» уместно заметить, что, будучи настоящим русским патриотом (свидетельств чему есть множество в его публикациях), Ярослав Вячеславович очень верно понимал суть и назначение патриотизма (что, кажется, становится редкостью в наши дни) и, будучи одной из центральных фигур в создании теории и формировании практики бухгалтерского учета в постсоветской России, много сделал для знакомства российских бухгалтеров с работами зарубежных специалистов в области бухгалтерского учета. Чтобы показать значение работы профессора Я. В. Соколова в этом направлении, воспользуемся цитатой из его же статьи: *«Достаточно сказать, что с 1930 г.*



*в СССР прекратился перевод и издание иностранных книг по бухгалтерскому учету»* (Соколов, Судьба..., 2005, с. 69).

Как истинный патриот, человек, горячо любящий свою Родину, Ярослав Вячеславович не стеснялся в резкой критике недостатков отечественной системы бухгалтерского учета, и не только ее. Он искренне (чему тоже множество свидетельств как письменных, так и устных от людей, знавших его лично) стремился к тому, чтобы люди стали лучше, и немало делал для этого. Но идеалистом он не был. И мог в шуточной форме сказать так, что сразу подумаешь, что в каждой шутке есть доля правды, но не сразу поймешь, в чем же она, и задумаешься над проблемой (вероятней всего, именно это и было целью автора — заставить задуматься, ибо с этого начинается душевная работа). Например, он писал: «...русский человек на генетическом уровне убежден в духовном принципе справедливости, под которой он понимает то, что в кошельке других не должно быть денег больше, чем в кошельке собственном. И обратите внимание: не в его должно лежать много, а в других не должно лежать больше, чем в моем. Если же у кого-то больше, то он вор» (Соколов, Рец. на кн.: Цвайнерт..., 2008, с. 173). Или, рассуждая о многогранности понятия «торговая наценка», в шуточной форме высказать очень важное об учетной политике: «Самый главный итог сводится к тому, что в жизни проявляются результаты, которые, с одной стороны, мы создаем своим трудом, физическим и умственным, с другой — финансовый результат — это следствие той изворотливости ума, которой Бог одарил нас. Выбирая учетную политику, мы предопределяем финансовый результат» (Соколов, Торговая..., 2010).

Или другой пример: подробно проанализировав особенности российского аудита, причины его проблем и провалов, Я. В. Соколов пишет слова, в которых чувствуются и сарказм, и горечь человека, много познавшего на своем веку: «Теперь возникает самый главный вопрос: будет ли в дальнейшем наблюдаться расхождение между системами западного и российского аудита или же будут наблюдаться тенденции к их сближению?»

*Мы думаем, что если названные причины будут услышаны, то аудит наш станет таким же, как и западный, отличия сотрутся, но, может быть, мы живем в стране, в которой всегда есть причины и никогда не бывает следствий?»* (Соколов, О некоторых..., 2005, с. 100).

Примечательны суждения профессора Я. В. Соколова о стандартах МСФО. В этих суждениях часто виден прагматик (а кому, как не прагматику судить об МСФО!?), но написаны они нередко чудесным языком романтика. Процитируем его и поныне актуальную статью с названием «Судьба международных стандартов финансовой отчетности в России». В разделе статьи, который назван «Мифы и правда о МСФО»: «Безусловно, МСФО — это прежде всего замечательное достижение бухгалтерской мысли, их надо изначально рассматривать как теоретический труд. Однако парадокс в том, что этот теоретический труд создан без теории. Вернее, в нем есть теория, но она и не раскрыта и не обоснована. Вот ученым людям всех стран и надо заняться созданием новой современной теории бухгалтерского учета. А практика пока подождет. Людям надо привыкнуть и понять, будет коллапс или он только может быть, или он вообще ни при чем. А просто ленивые люди этим словом отпугивают пионеров бухгалтерского учета от экономического прогресса» (Соколов, Судьба..., 2005, с. 82) (имеется в виду коллапс, который якобы наступит вследствие «массового перехода бизнеса на МСФО», из-за того что, как утверждают американские специалисты, «расчет прибыли

по МСФО дает меньшие величины прибыли, чем ее расчет по американскому ГААПу»).

И далее, из следующего раздела этой же статьи, который назван «Эффект Иоланты»: *«Русская культура отличается необыкновенной особенностью: она легко впитывает в себя массу иностранных, иноземных идей, но при этом она неизменно остается самобытной. <...> Но русский дух в результате перехода на МСФО все же преобразится. Он не будет таким, каким был до встречи с МСФО, и жизнь наша все равно очень изменится: “И что же будет?”*

*А будет главное: люди станут свободными, каждый бухгалтер получит право сам, как он это считает нужным, показывать официально тот финансовый результат, который ему нужен. <...> Когда есть твердые четкие предписания нормативных документов, тогда бухгалтер вынужден иногда их обходить, поступать против совести. Теперь этого не будет, ибо обходить будет нечего. И что ум, честь и профессиональная совесть плюс МСФО подскажут бухгалтеру, то он и творить будет. Вместо писарчуков бухгалтеры станут цветом нации. И если кто спросит современного бухгалтера:*

*— Что дает тебе МСФО?*

*Ответ должен быть таким:*

*— Я стал свободным! Как известно, “рожденный ползать летать не может” — раньше мы ползали, теперь летаем! И весь мир виден с высоты нашего полета» (Соколов, Судьба..., 2005, с. 82—83).*

Но вместе с тем бухгалтер-скептик (прагматик?), сидящий в нем, предупреждает: *«Что бы ни говорили о приоритете содержания перед формой, в МСФО решающее значение при регулировании бухгалтерского учета придается не столько нормативным документам, сколько профессиональным суждениям. И, наконец, главное отличие МСФО от российской практики заключается в том, что в нашей стране форма (юридические требования) важнее содержания (экономических решений людей, именующихся менеджерами). А международная практика требует руководствоваться принципами, но не правилами. Это очень затрудняет работу наших бухгалтеров, требующих подробных и однозначных указаний. И что же нам делать с МСФО? Ответ один: изучать! Но с внедрением торопиться не надо. Необходима осторожность и клятва Гиппократа: «Не навреди!»» (Соколов, МСФО..., 2007).*

Будучи одним из самых крупных российских авторитетов в области бухгалтерского учета, ученым с мировым именем, исключительно много сделавшим в области методологии учета, профессор Я. В. Соколов однако писал: *«И самое главное: для бухгалтера в выборе методологических приемов нет и не должно быть никаких авторитетов. Так не всегда было раньше. Надеемся, теперь будет так» (Соколов, Учет..., 2010).*

Ярослав Вячеславович любил и, хотя не был профессиональным филологом, но тем не менее отлично знал и остро чувствовал все нюансы русского языка, переживал и публично возмущался, когда обнаруживал его неправильное применение в нормативных документах и экономической литературе. Всегда актуальным будет его (в соавторстве с В. Соколовым) предостережение: *«Не надо думать, что слова нейтральны к содержанию. Поэтому, выбирая термин или словосочетание, надо помнить о последствиях» (Соколов, Соколов, 2002, с. 80).*

Замечательно языком романтики он указал на прагматически важную проблему лексики современного бухгалтера: *«Лексикон бухгалтера-практика и даже бухгалтера-педагога, как правило, специфичен, и это способствует тому, что многие наши коллеги часто живут в мистифицированной действительности. Прежде всего, в теории и на практике смешиваются термины и понятия*

*экономики и права. То, что они сейчас составляют своеобразное учетословие, люди до конца не понимают, а это и приводит к тем парадоксам, о которых было рассказано ...Эти парадоксы создают условия того, что бухгалтеры живут в мире проводок из Плана счетов, — это их лабиринт, из которого они даже не пытаются выбраться. Их язык существует сам по себе, редко касаясь действительности»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 185).

Профессор Я. В. Соколов был не только выдающимся ученым, не только блестящим писателем, обладавшим уникальным литературным даром изысканно пленительно писать о бухгалтерском учете, но и высокоталантливым педагогом. Педагогом, завещавшим своим ученикам (этими словами заканчивается цитируемый здесь учебник):

*«...любите ближних, особенно тех, с кем придется работать, любите труд, помните, что бухгалтерия — это великая наука, мост между экономикой и правом.*

*И тогда вы испытаете огромную радость и с гордостью можете сказать и себе, и людям:*

*— Я бухгалтер!»* (Соколов, Несколько..., 2008, с. 766).

На тесную связь бухгалтерии с экономикой и правом, на невозможность понимания и правильного использования первой в отрыве от двух последних профессор Я. В. Соколов неоднократно обращал внимание. Его высказывания на эту тему тем более заслуживают внимания, что сам он был энциклопедически образованным и блестяще эрудированным человеком. И имел все основания утверждать: *«...само содержание бухгалтерии вне экономики и права, заключенных в ней в виде двух мантий, понять невозможно»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 145).

В заключение своей книги по теории бухгалтерского учета профессор Я. В. Соколов пишет: *«...хочется подчеркнуть, что мыслящие бухгалтеры должны понимать свое дело, его содержание, этапы учетной процедуры, ее парадоксы и опасности. Лишь таким путем они получат возможность понять непонятое, досказать недосказанное, додумать недодуманное, узнать неузнанное, доказать недоказанное, найти пропущенное, заново сформировать новые проблемы и тем самым обрести счастье»* (Соколов, Основы..., 2000, с. 487). Конечно же, сам Ярослав Вячеславович относился к этим «мыслящим бухгалтерам». Он, пожалуй, как никто в российской науке, сделал много, чрезвычайно много для того, чтобы «мыслящие бухгалтеры» получили возможность понять непонятое, он досказал и додумал многое из того, что было недосказано и недодумано его предшественниками-учеными, узнал многое из того, что до него оставалось неузнанным, доказал многое из того, что до него оставалось недоказанным, нашел много пропущенного в теории и практике бухгалтерского учета, заново сформировал немало новых проблем бухгалтерского учета. Но обрел ли он тем самым свое счастье? На это ответить могут только близкие ему люди. Автор же настоящей статьи может судить об этом лишь по книгам и статьям профессора Я. В. Соколова и по тем немногим разговорам, которые автору посчастливилось (к сожалению, очень редко) вести с Ярославом Вячеславовичем, — в совокупности они оставили образ человека, который был по-настоящему счастлив в своей профессии. Ведь только такой человек мог воскликнуть: *«Люди должны понять, что бухгалтерский учет — это великая наука. Ведь бухгалтер не фотограф, бухгалтер — художник, творец!»* (Соколов, Интервью..., 2004).

Профессор Ярослав Вячеславович Соколов исключительно много делал и сделал для развития бухгалтерского учета в России, исключительно много делал и сделал для приближения «реалистичной творческой бухгалтерии зав-

трашнего дня». Он верил в свое дело, как дано верить и как посчастливилось верить лишь немногим. И потому, наверное, уместно закончить эту статью словами, полными глубокого философского смысла, словами, написанными прагматиком и вместе с тем романтиком того дела, которому он посвятил свою жизнь, словами, которыми заканчивается последняя книга Учителя бухгалтеров: *«Мы живем в сложное время: старая великая бухгалтерия медленно умирает. Ей на смену стремительно идет более реалистичная творческая бухгалтерия завтрашнего дня. Пока мы еще живем представлениями, которые господствовали пять долгих веков, и лучи заходящего солнца все еще освещают нашу эпоху и наши дни. Но свет тускнеет. И в полутьме наступающих сумерек нам все труднее находить правильный путь. Тьма поглощает нас. Но в конце пути, в конце туннеля уже мерцает свет. И мы знаем: мы выйдем из тупика. Все будет хорошо»* (Соколов, Бухгалтерский учет как сумма..., 2010, с. 213).

И совсем последнее: профессор Я. В. Соколов эпиграфом для своей книги с замечательно хорошим названием *«О бухгалтерах, которых я знал и любил»* выбрал слова Андре Моруа: *«Мертвые перестают быть мертвыми, если о них помнят»* (Соколов, О бухгалтерах..., 2007). Учитель бухгалтеров России прав.

### Источники

- Карзаева Н. Н. [Рец. на кн.] Соколов Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. М.: Магистр, 2009. 220 с. // Финансы и бизнес. 2010. № 1.
- Сайт АБВУ Lingvo. Форумы. Тема «Регулирование языка». [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://forum.lingvo.ru/actualthread.aspx?bid=25&tid=15778&pg=-1>
- Соколов Я. В. [Рец. на кн.] Медведев М. Ю. Бухгалтерский словарь. М.: Проспект, 2007. 488 с. // Финансы и бизнес. 2007. № 2.
- Соколов Я. В. [Рец. на кн.] Райс Э. Разоблачение тайн бухгалтерского учета / пер. с англ. М.: Олимп-Бизнес, 2006. 236 с. // Финансы и бизнес. 2007. № 4.
- Соколов Я. В. [Рец. на кн.] Цвайнерт Й. История экономической мысли в России 1805—1905. М., 2008. 410 с. // Финансы и бизнес. 2008. № 4.
- Соколов Я. В. Бухгалтерский учет и психология учетных работников // Бухгалтерский учет. 1999. № 4.
- Соколов Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. М., 2010.
- Соколов Я. В. Бухгалтерский учет становится наукой // Московский бухгалтер. 1999 б. № 12 // СПС «КонсультантПлюс».
- Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: кризис основ // Финансы и бизнес. 2005. № 3.
- Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М., 1996.
- Соколов Я. В. Зачем бухгалтеру теория бухгалтерского учета? // Бухгалтерский учет. 2005. № 2 // СПС «Гарант».
- Соколов Я. В. Здравый смысл и бухгалтерия: парадоксы исчисления прибыли // Финансы и бизнес. 2006. № 2.
- Соколов Я. В. Интервью («Бухгалтерскому учету необходим мораторий») // Консультант. 2004. № 23.
- Соколов Я. В. Итоги V конгресса профессиональных бухгалтеров России // Финансы и бизнес. 2006. № 2. С. 196.
- Соколов Я. В. МСФО в России: их настоящее и будущее // Бухгалтерский учет. 2007. № 8.
- Соколов Я. В. Несколько напутственных слов читателям. Вместо заключения // Бухгалтерский учет: Учебник / под ред. Я. В. Соколова. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2008.
- Соколов Я. В. О бухгалтерах, которых я знал и любил. М., 2007.
- Соколов Я. В. О некоторых особенностях отечественного аудита // Финансы и бизнес. 2005. № 1.
- Соколов Я. В. О новом законе, который называется «Об официальном бухгалтерском учете» // Финансы и бизнес. 2007. № 1.
- Соколов Я. В. Основные этапы развития теории бухгалтерского учета // Финансы и бизнес. 2007. № 4.

*Соколов Я. В.* Основы теории бухгалтерского учета. М., 2000.

*Соколов Я. В.* Правила и принципы в бухгалтерском учете: что важнее? // Бух. 1С. 2007. № 3.

*Соколов Я. В.* Предисловие // Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета. Пер с англ. / под ред. Я. В. Соколова. М., 2000.

*Соколов Я. В.* Судьба международных стандартов финансовой отчетности в России // Финансы и бизнес. 2005. № 1.

*Соколов Я. В.* Торговая наценка: регулятив или резерв? // Бух. 1С. 2010. № 5.

*Соколов Я. В.* Три проекции русской экономической мысли // Финансы и бизнес. 2008. № 4.

*Соколов Я. В.* Учет — это живая мысль бухгалтера // Бух. 1С. 2010. № 3.

*Соколов Я. В.* Френсис Бэкон и ошибки бухгалтера, которых он не может избежать // Бух. 1С. 2010. № 9 // СПС «Гарант».

*Соколов Я. В., Бычкова С. М.* Классический труд по теории и практике аудита и его влияние на развитие профессии // Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. О'Рейлли, М. Б. Хирш. Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. М., 1997.

*Соколов Я. В., Патров В. В.* Бухгалтерский учет в XXI веке: как он начался в нашей стране // Финансы и бизнес. 2009. № 2.

*Соколов Я. В., Пятов М. Л.* Предпринимательский оптимизм и методология бухгалтерского учета // Финансы и бизнес. 2009. № 4.

*Соколов Я. В., Соболева Г. В.* Изменения в налоговом законодательстве: в чью пользу? // Финансы и бизнес. 2006. № 1.

*Соколов Я. В., Соколов В. Я.* История бухгалтерского учета. М., 2004.

*Соколов Я., Соколов В.* Язык бухгалтерского учета, который мы любим, но иногда портим // Юрист и бухгалтер. 2002. № 4.

*Соколов Я. В.* План счетов и реформирование бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2000. № 12.