

Некоторые аспекты развития категории "доход"

Рассматриваются подходы к трактовке сущности дохода, причины возникновения различий между доходом как экономической и бухгалтерской категорией, а также смешения понятий "доход" и "прибыль".

доход, прибыль, история развития, бухгалтерский подход, экономический подход

В толковом словаре С.И. Ожегова доход трактуется как деньги или материальные ценности, получаемые от предприятия или какого-либо рода деятельности [13, с.106]. На современном этапе развития бухгалтерского учета актуальными являются вопросы усовершенствования его методологии. Изучение сущности объектов учета, в частности дохода, одно из условий оптимального решения методологических проблем. Для понимания сущности дохода целесообразно рассмотреть различные точки зрения на эту категорию; причины смешения таких понятий как прибыль и доход, а также возникновения разницы между экономической и бухгалтерской трактовкой дохода.

Существует множество работ, в которых изучается исторический аспект категории доход. Блауг М. [1, с.67, 214], Костюк В.Н. [4, с.28, 61], Ядгаров Я.С. [18, с.45, 74] доход рассматривают в контексте того или иного направления экономической науки, не делая акцент на эволюцию подходов к трактовке данного понятия. В работе Соколова Я.В. [15, с.58, 291] доход как бухгалтерская категория рассматривается в рамках исследования истории развития учета. Анализ взглядов на одну из форм дохода – прибыль был сделан Найтом Ф.Х. в работе "Риск, неопределенность и прибыль" [10, с.32, 56]. Хендриксен Е.С. [17, с.124], изучая практические и теоретические проблемы учета, значительное внимание уделяет экономической природе дохода.

В публикациях, по изучаемому вопросу, авторы ограничиваются констатацией наличия множества подходов к определению дохода. Однако проблемам, связанным с различными подходами к трактовке сущности дохода внимания уделяется мало.

Цель исследования – ретроспективный анализ развития взглядов на доход как экономическую и учетную категорию.

Понятие "доход" появляется на самых ранних этапах формирования экономической мысли и становится одним из центральных объектов исследования многих ученых. В зависимости от того, какие проблемы стоят перед обществом в тот или иной период его развития в понятие доход вкладывался различный смысл. Вплоть до появления школы маржинализма доход рассматривали с точки зрения источников его возникновения. В этот период появился триединый подход, который заключался в трактовке категории "доход" исходя из трех факторов, его образующих – труда, капитала и земли, и, следовательно, трех видов дохода – зарплаты, прибыли и ренты. Представители школы маржинализма, возникшей в период после промышленной революции, трактовали доход с точки зрения альтернативного использования ресурсов. Великая депрессия 1929-1933 г.г. и несостоятельность учений, исследующих микроуровень, привели к необходимости изучения экономических процессов на макроуровне. В этот период создается кейнсианская школа, сторонники которой рассматривали доход как инструмент регулирования экономики. В 70-х г.г. XX в. в рамках школы монетаризма снова стали изучать доход с позиции источников его формирования. Таким образом, к определению категории "доход" подходили с позиции:

- источников;
- альтернативного использования ресурсов;
- инструмента регулирования экономики.

Анализируя экономическую мысль эпохи до индустриального производства можно выделить три школы: меркантилизм, физиократы и классическая школа. Упомянутые школы рассматривали доход с точки зрения его источников. Однако, мнения представителей этих школ относительно источников и структуры дохода различны. Наиболее яркий выразитель идей меркантилизма А. Монкретьен в "Трактате о политической экономии" указывал на то, что единственным источником дохода является торговля [9]. Меркантилисты признавали одну форму дохода – прибыль, как результат продажи товаров по цене, превышающей его стоимость. По мнению представителей школы физиократов источником дохода является земля и приложенный к ней труд. Основатель школы физиократов Ф. Кене в работе "Экономические таблицы" утверждал: "Поскольку единственной формой прибавочной стоимости является рента, прибыль, наряду с заработной платой, может быть лишь составной частью издержек" [2, с.290]. Следовательно, физиократы, в отличие от их предшественников, хотя и неявно, выделяли три вида доходов: прибыль и зарплату – в составе издержек производства, а также земельную ренту. В классической школе различают четыре этапа развития, из которых первые два приходились на эпоху до индустриального производства. Взгляды представителей классической школы, первого этапа во многом схожи с взглядами их предшественников. У истоков классической политэкономии стоял английский ученый У. Петти, который признавал две разновидности доходов: зарплату – как вознаграждение за труд и ренту, куда включалась та часть чистого продукта, которая оставалась за вычетом зарплаты. Понятием рента автор объединял прибыль, процент и непосредственно земельную ренту [12, с.33]. Второй этап развития классической политэкономии исторически совпал с началом промышленного переворота и связан с именем английского ученого-экономиста – А.Смита. А.Смит рассматривал источником дохода труд рабочего, и различал следующие виды доходов: прибыль, зарплату и ренту. Таким образом, именно А.Смитом было окончательно сформирована трехфакторная модель дохода.

В период, когда промышленное производство было неразвито, а сельское хозяйство и торговля преобладали в экономике, происходило явное смешение категорий доход и прибыль. В современном понимании доход делится на две части: необходимую для возобновления процесса производства – издержки, и потребляемую либо реинвестируемую на расширение производства – прибыль. Такое представление о доходе возникло на более поздних этапах развития экономической мысли, в период, когда в значительной мере была разработана теория стоимости. Неясные представления о теории стоимости на этапе до индустриальной экономики не давали ученым возможности избежать терминологической путаницы. Кроме того, хозяйственная практика обуславливает первичность того или иного понятия. Так, меркантилисты отождествляли категории "доход" и "прибыль", поскольку наиболее развитой сферой экономики была торговля, которая являлась предметом изучения этой школы. В дальнейшем предметом изучения стала сфера производства. Физиократы, признававшие только сельскохозяйственное производство, обосновали свое учение с точки зрения землевладельца, нанимающего рабочих. Это привело к разделению дохода на две части, но прибыль была занесена в издержки, как часть дохода, необходимая для оплаты труда по организации рабочих. С развитием промышленности у классиков возникла так называемая трудовая теория стоимости. В соответствии с концепцией дохода, базирующейся на трудовой теории стоимости, прибыль является частью дохода, потребляемой капиталистом-предпринимателем. При этом понимание прибыли А.Смитом неоднозначно: "...разница между добавленной трудом стоимостью и заработной платой" [14, Т.1, с.119], "...остаток после уплаты ренты, а также

процента"[14, Т.1, с. 311]. В первом случае речь шла о прибыли, часть которой должна быть отдана в виде земельной ренты и ссудного процента, если используется заемный капитал. Во втором случае понятием прибыль заменялось понятие чистый предпринимательский доход. Таким образом, уже на втором этапе становления классической школы стали обособляться понятия прибыль и доход. В дальнейшем была усовершенствована теория стоимости, а также изменились подходы к категории "доход". Это привело к тому, что понятия "доход" и "прибыль" были четко идентифицированы.

Последующее развитие экономической мысли шло в условиях промышленной революции, дальнейшего укрупнения капитала, роста масштабов производства. Третий этап существования классической школы, как правило, связывают с тремя выдающимися учеными – Д. Рикардо, Ж.Б. Сеем, Т. Мальтусом, взгляды которых на теорию доходов по основным положениям совпадали с А.Смитом. В учении Ж.Б. Сея предпринимательский доход трактовался, как вознаграждение за особую общественную функцию – организующую силу: "... за промышленные способности, за его таланты, деятельность, дух порядка и руководство "[13, с.58]. Т. Мальтус и Д. Рикардо были солидарны в освещении прибыли, которую рассматривали как составную часть цены. Причем по формулировке Т. Мальтуса для ее выявления из стоимости товара вычитались издержки на труд и капитал [5].

Четвертый, завершающий этап классической школы связывают с трудами Д.С. Милля и К. Маркса. Несмотря на то, что эти авторы являются сторонниками одного направления, их мнения относительно категории доход различны. В первую очередь это связано с тем, что они анализировали экономические системы разных стран, уровни, развития которых кардинально отличались друг от друга. Д.С. Милль – английский ученый-экономист, разрабатывавший свою теорию в период, когда в Англии был расцвет капитализма и начало укрупнения капитала, придерживался трехфакторной системы доходов. По существу форм дохода, солидарен с Д. Рикардо и Т. Мальтусом. Однако, в "Основах политэкономии" Д.С. Милль указывал на связь получения прибыли с вознаграждением за отказ от непроизводительного использования капитала и за искусство управления, а также на возможность получения или не получения ренты в зависимости от способа использования земельного участка [8, Т.1, с. 148]. Эти два положения теории доходов Д.С. Милля приблизили его к пониманию того, что позже стали называть альтернативными издержками и нормальной прибылью предпринимателя. Учение К. Маркса возникло в период экономического отставания Германии от стран, развитых в промышленном отношении, нарастания общественного недовольства. К. Маркс трактовал получение наемными рабочими заработной платы как результат обмена с капиталистом за продаваемую рабочую силу, а не за сам труд, как полагали основоположники классической политэкономии. Прибыль, по мнению К. Маркса, это вид дохода предпринимателя, который является внешней, то есть превращенной формой прибавочной стоимости, возникающей в процессе эксплуатации наемных рабочих [6, Т. 3, гл. 13].

К последней трети XIX в. в условиях бурного роста масштабов производства стало актуальным эффективное распределение ограниченных ресурсов. Это направление стали изучать представители школы маржинализма, которые доход рассматривали как плату за имеющийся ресурс. Сущность доходов владельцев капитала и земли характеризовали с позиции альтернативного использования факторов производства: вознаграждение за наиболее оптимальное использование имеющихся ресурсов. Кроме того, в трактовке прибыли предпринимателя уделяли внимание плате за риск, нововведения и предпринимательские способности.

В условиях великой депрессии 1929-1933 г.г. объект анализа переносится в сферу макроэкономики, что обусловлено потребностями хозяйственной практики. В этот период возникла кейнсианская школа, основоположником которой стал Дж.М.

Кейнс. В рамках этого учения исследовалась функциональная связь дохода и прочих показателей экономического развития с целью выстраивания оптимальной государственной политики.

В середине 70-х г.г. XX в. широкое распространение получила концепция монетаризма, согласно которой источником доходов является богатство. Представителем монетаризма М. Фридменом [17], выделялось пять основных форм богатства: деньги, облигации, акции, физические блага, человеческий капитал. Основной проблемой, которая рассматривалась в теории доходов школы монетаризма, является максимизация совокупной полезности доходов посредством оптимизации структуры богатства.

На современном этапе актуальным является изучение категории доход с учетом фактора глобализации. При этом доход характеризуется как плата за ресурсы их владельцам.

Очевидно, что экономическая трактовка категории доход сводится в основном к рассмотрению качественных характеристик. Изучением количественных характеристик категории доход занимаются ученые, работающие в области учета.

Потребность в учете доходов возникла с появлением товарно-денежных отношений. В процессе формирования учета как науки выделяют четыре основные школы: итальянскую, французскую, немецкую и американскую. Исследования первых трех школ были направлены на построение оптимальной системы учета, при этом к раскрытию сущности объектов учета подходили поверхностно. Так, доход определялся величиной полученной суммы денег. Такая трактовка связана с неразвитостью промышленности: как правило, объектами учета в этот период были простые обменные операции. Таким образом, на первых стадиях становления общества экономическая и бухгалтерская характеристика дохода совпадала, так как предметом изучения и в области учета и в области экономики была торговля. В дальнейшем, с одной стороны, ужесточение предъявляемых к учету требований, с другой стороны, возникновение в экономической теории учения о предельных величинах (в рамках школы маржинализма) привело к разделению двух концепций дохода: экономической и бухгалтерской. Последующее развитие учета как науки, совершенствование его процедур и методов привели к тому, что в учете стали использоваться экономические категории, но с абсолютно иным подходом к трактовке их сущности. Более поздние исследования в области учета затрагивают такие стороны дохода как оценка, момент признания, что отразилось на трактовке данной категории.

На современном этапе, в рамках американской школы учета, существует три концепции трактовки сущности доходов: с позиции продукта, выбытия и прироста активов. Ряд авторов, в частности В.А. Патон и А.С. Литтлтон в работе "Введение в корпоративные стандарты финансового учета", характеризуют доход как продукт динамического процесса деятельности предприятия в течение определенного промежутка времени [21]. В тоже время, Американская бухгалтерская ассоциация делает акцент на том, что продукт должен покинуть предприятие, прежде чем он может быть назван доходом [19], то есть рассматривают доход с точки зрения выбытия активов. Концепция прироста была разработана Советом по стандартам финансового учета (FASB), который определяет доход как приток активов предприятия в результате продажи продукции [20]. Последняя концепция по существу описывает такую категорию как "выручка".

Исследователи в области бухгалтерского учета, в зависимости от направления, за основу своего учения брали субъект хозяйствования (людей занятых на предприятии), или объект (ценности, находящиеся в хозяйстве). В первом случае учет понимался как юридическая, во втором – как экономическая наука, и соответственно выделяли юридическое и экономическое направление. Представители юридического

направления рассматривали доход с позиции передачи прав и обязанностей (права собственности), экономического – с позиции изменения стоимости (формы стоимости).

Исходя из вышеизложенного можно сделать выводы, что в зависимости от того, какие проблемы стояли перед обществом на различных стадиях становления экономики, изменялись подходы к трактовке сущности дохода. В рамках экономической теории доход рассматривался с точки зрения:

- источников дохода;
- альтернативного использования ресурсов;
- макроэкономики: доход как инструмент регулирования экономики.

На ранних стадиях развития учета доход определялся как поступление денег. На современном этапе существует три концепции дохода: с позиции продукта, выбытия и прироста активов.

Разграничение двух трактовок дохода: как экономической и бухгалтерской категории обусловлено с одной стороны, требованиями, предъявляемыми к учету (в конечном счете, его задачами), с другой стороны, появлением в экономической теории учения о предельных величинах.

Значимость затронутой темы требует дальнейших исследований в направлении практического применения полученных результатов для решения существующих методологических проблем учета, анализа и контроля доходов.

Список литературы

1. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе/М. Блауг; Пер. с англ. И Дзюб.-К.: "Основы", 2001. – 670с.
2. Кене Ф. Избранные экономические произведения. - М.: Соцэкгиз, 1960.
3. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег: Антология экономической классики. - М.: Эконов, 1993.
4. Костюк В.Н. История экономических учений: Учебник / В.Н. Костюк.-М.: ЦЕНТР, 1997.-224с.
5. Мальтус Т. Опыт закона о народонаселении. - М.: Соцэкгиз, 1937.
6. Маркс К. Капитал / К. Маркс, Ф. Энгельс. Соч.
7. Маршал А. Принципы экономической науки. - М.: Прогресс, 1993
8. Милль Д.С. Основы политической экономии и некоторые аспекты их приложения к социальной философии.- М.: Прогресс 1980.
9. Монкретьен А. Трактат о политической экономии. - М.: Соцэкгиз, 1937.
10. Найт Ф.Х. Риск, неопределенность и прибыль. -М.: Дело, 2003.-360с.
11. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка и фразеологических выражений / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова.- М.: ИТИ Технологии, 2005.-944с.
12. Пети У. Трактат о налогах и сборах: Антология экономической классики. - М.: Эконов, 1993.
13. Сей Ж.Б. Трактат о политической экономии: Антология экономической классики. - М.: Эконов, 1993.
14. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов: Антология экономической классики. - М.: Эконов, 1993.
15. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 1985.-367с.
16. Фридмен М. Количественная теория денег. – М.: Эльф-Пресс, 1996
17. Хендриксен Е.С. Теория бухгалтерского учета/ Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда; Пер. с англ.; Под ред. Соколова Я.В.- М.: Финансы и статистика, 1997.- 576 с.
18. Ядгаров Я.С. История экономических учений: Учебник/ Я.С. Ядгаров.-М.: ИНФРА-М, 2002.-320с.
19. Committee on Accounting Concepts and Standards, Accounting and Reporting Standards for Corporate Financial Statements and Preceding Statements and Supplements.
20. Statements of Financial Accounting Standards № 6, par. 78.
21. W.A. Paton An introduction to Corporate Accounting Standards / W.A. Paton , A.C. Littleton .- American Accounting Association Monograph.

Рассматриваются подходы к трактовке сущности дохода, причины возникновения различий между доходом как экономической и бухгалтерской категорией, а также смешения понятий доход и прибыль.

The article describes various approaches to definition of essence of category "income", cause of difference between income as economic and accounting category, and muddle of concepts "income" and "profit".