

2.8. БАЛАНСОВЫЕ ТЕОРИИ КАК ОСНОВА ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

Усенко Л.Н., д.э.н., профессор Ростовского государственного экономического университета РИНХ, заслуженный деятель науки РФ, проректор по научной работе, заведующая кафедрой «Анализ хозяйственной деятельности и прогнозирования»;

Удалова З.В., к.э.н., доцент, заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Донского государственного аграрного университета

Для формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями необходимо определить технологию сбора и обработки учетной информации, ее виды, зависящие от избранной балансовой теории (статической, динамической, эволюционно-адаптивной) и инструментарий, используемый для аналитических целей, включающий приемы и методы анализа и обработки учетной информации и результатов аналитических процедур.

Учетно-аналитическое обеспечение (УАО) может включать информацию, сформированную в рамках различных видов учета. Состав учетно-аналитического обеспечения определяется структурой учетно-аналитической системы (УАС). Важная роль в принятии управленческих решений принадлежит формам бухгалтерской отчетности и результатам анализа данных форм. Аудит данных форм, направленный на формирование обоснованного мнения относительно их достоверности способствует повышению их релевантности.

Как справедливо отмечает Я.В. Соколов необходимо разграничивать понятия «бухгалтерский отчет» и «бухгалтерская отчетность». Под бухгалтерским отчетом понимается «совокупность учетных показателей, характеризующих хозяйственную деятельность фирмы за определенный период. Бухгалтерская отчетность –

это система учетных показателей, отражающих хозяйственную деятельность фирмы за определенный период» [5, с. 370]. Если в системе все показатели являются взаимосвязанными, то совокупность показателей может включать как взаимосвязанные, так и индивидуальные показатели.

Бухгалтерская отчетность является центральной частью отчета и включает в себя независимо от размеров сельскохозяйственной организации бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Бухгалтерский отчет включает в себя все остальные отчетные формы, справки, приложения, пояснительную записку. Бухгалтерский баланс выступает важнейшим информационным источником. При этом следует учитывать, что в рамках учетно-аналитической системы могут формироваться различные виды балансов, методика формирования которых напрямую зависит от используемой балансовой теории. Балансы как одни из важнейших информационных источников обладают разной степенью информативности. Их анализ позволяет получить аналитическую информацию для управления экономическими процессами. Такие ученые как Ткач В.И., Щемелев А.Н., Бреславцева Н.А., Богатая И.Н., Лабунцев Н.Т. в своих исследованиях выделяют первичные и вторичные или производные балансы. Первичные балансы – это балансы, сформированные в соответствии с требованиями действующего законодательства. Так, например, бухгалтерский баланс, сформированный в соответствии с требованиями ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность» – является первичным балансом. Производные балансы составляются для определенных целей с использованием комплекса допущений, в зависимости от их видов. По нашему мнению, их следует рассматривать как трансформационные балансы. Поскольку они, как правило, предусматривают трансформацию первичного баланса. Рассмотрим основополагающие балансовые теории, как основу для формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. Следует отметить, что балансовые теории необходимо рассматривать в тесной увязке с видами учета. Сравнительный анализ балансовых теорий представлен в табл. 1.

Таблица 1

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ОСНОВОПОЛАГАЮЩИХ БАЛАНСОВЫХ ТЕОРИЙ, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

Сравнительные характеристики	Статическая балансовая теория	Динамическая балансовая теория	Органическая балансовая теория	Эволюционно-адаптивная балансовая теория
Цель	«...Определение того, позволит ли реализация (продажа) всех активов предпринимателя на данный момент получить сумму, необходимую для оплаты его кредиторской задолженности» [3, с. 14]	«... получить реальную отчетность для себя самого» [3, с. 14]	Определение репродуктивной стоимости	Формирование учетной информации для принятия планово-управленческих решений, исчисления налогов и сборов.
Задачи отчетности	Оценка финансового положения «...Ежегодное определение стоимости чистого имущества субъекта хозяйствования с помощью баланса» [3, с. 10].	Предоставление информации о финансовом результате для управления организацией	Исчисление фиктивной прибыли	Предоставление легко интерпретируемой и прозрачной отчетности для целей принятия управленческих решений и целей налогообложения
Основоположники теории	Стракк, Тубо, братья Даллос, Вавассер, Симон, Шмаленбах	Э. Шмаленбах, Ж. Савари	Ф. Шмидт	Ткач В.И., Богатая И.Н.

Сравнительные характеристики	Статическая балансовая теория	Динамическая балансовая теория	Органическая балансовая теория	Эволюционно-адаптивная балансовая теория
Преимущества пользователи отчетности, сформированной на базе теорий	Преимущественно кредиторы	Преимущественно собственники	Как внешние, так и внутренние пользователи	Преимущественно внутренние пользователи
Группировка статей баланса в соответствии с теорией	Актив – по ликвидности и пассив – по изъятию	По фазам (стадиям) кругооборота капитала	Как по ликвидности и изъятию, так и по фазам (стадиям) кругооборота капитала	Зависит от поставленных целей
Оценка статей баланса в соответствии с теорией	Текущие рыночные цены	Себестоимость	Шмидт рекомендовал использование стоимости приобретения на момент составления отчетности, а также исчисление репродуктивной стоимости	Возможно применение различных концепций оценки активов: историческая, смешанная, актуарная, футуристическая и т.д. Выбор осуществляется в зависимости от целей анализа. Предпочтение отдается футуристической оценке активов
Информационная база	Права и обязательства, вытекающие из договоров	Первичные документы	Права и обязательства, вытекающие из договоров, первичные документы	Права и обязательства, вытекающие из договоров, первичные документы, используемые допущения, прогнозная финансовая информация
Сопоставимость	Полная	Условная	Полная	В зависимости от избранных допущений может быть как полной, так и условной
Оценка бизнеса	Ликвидационная	Дисконтированная	Рыночная	Может использоваться спектр различных оценок в зависимости от поставленных целей

Одной из наиболее древних парадигм учета выступает камеральная система учета. В наши дни она применяется в ряде субъектов малого предпринимательства и не предусматривает формирование бухгалтерского баланса. Особенностью данной парадигмы является то, что она не предусматривает использование двойной записи. Камеральная парадигма учета предусматривает использование кассового метода признания выручки от реализации и позволяет формировать информацию о входящих и исходящих денежных потоках, производить ее анализ. В частности, финансовый результат в соответствии с камеральной парадигмой определяется как разность между входящими денежными потоками и исходящими. В данном случае для принятия управленческих решений целесообразно использовать управление денежными потоками сельскохозяйственной организации на основе платежного календаря. Данная парадигма отличается своей простотой и доступностью, в ее основе заложены:

- венецианская модель, не фиксирующая материальные ценности и предусматривающая отражение расходов, доходов и выявление прибыли либо убытка;
- модель «семейного» учета в Древнем Риме, ее отличительной особенностью являлось использование принципа фиктивной ликвидации, в соответствии с которым фиксировались поступления и выбытия имущества, а в случае смерти главы семейства проводилась инвентаризация, переоценка имущества по цене возможной продажи.

Приемы, характерные для камеральной парадигмы, актуальны в условиях экономического кризиса, поскольку предусматривают установление контроля за движением денежных потоков. Многие крупные сельскохозяйственные организации, формирующие баланс используют в своей деятельности платежные календари, в основе которых лежат принципы камеральной бухгалтерии.

В настоящее время весьма ограниченный круг субъектов малого предпринимательства использует камеральную парадигму. Следует отметить и тот факт, что многие из малых сельскохозяйственных организаций,

имеющие право в соответствии с законом «О бухгалтерском учете» не использовать двойную запись, предпочитают вести бухгалтерский учет и формировать бухгалтерскую отчетность. Это связано, во-первых, с большей степенью информативности бухгалтерской отчетности по сравнению с Книгой учета доходов и расходов и большими аналитическими возможностями, во-вторых, имеется целый ряд нормативных актов, вступающих в противоречие с Законом «О бухгалтерском учете». Например, в соответствии с Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» для выплаты дивидендов необходимо располагать информацией о стоимости чистых активов. В соответствии с камеральной парадигмой не отражаются данные о задолженности сельскохозяйственной организации, что делает невозможным расчет чистых активов и пассивов. Данный показатель может быть исчислен исключительно по данным бухгалтерского баланса. Следовательно, общество с ограниченной ответственностью должно вести бухгалтерский учет. Таким образом, камеральная парадигма дает лишь частичное представление о вложенном капитале, информация о денежных потоках не увязана с информацией о задолженности сельскохозяйственной организации и является недостаточной для качественного управления денежными потоками, не позволяет оценить эффективность деятельности организации.

Широкое распространение получила статическая балансовая теория являющаяся основой для построения статического баланса. Профессор Соколов Я.В. трактует статический баланс как «метод счетоведения, позволяющий в денежной оценке и на определенном момент времени изобразить состояние средств предприятия и источники их формирования» [5, с. 424]. Профессор Ж. Ришар пишет: «Статический бухгалтерский учет – это учет, основной целью которого является определение того, позволит ли реализация (продажа) всех активов предпринимателя на данный момент получить сумму, необходимую для оплаты его кредиторской задол-

женности» [3, с. 44]. Таким образом, статическая балансовая теория позволяет исчислить такой важный аналитический показатель как стоимость чистых активов. В соответствии со статической балансовой теорией сельскохозяйственная организация рассматривается как имущественный комплекс и предусматривает использование оценки активов и пассивов по себестоимости.

Статический баланс предусматривает периодическую оценку имущества и проверку достаточности или недостаточности получения денежных средств от условной реализации активов сельскохозяйственной организации для оплаты его кредиторской задолженности. В статическом балансе в активе находит отражение имущество, принадлежащее на праве собственности, а в пассиве права или остаточный интерес в активах сельскохозяйственной организации, остающийся после вычитания пассивов. В активе сельскохозяйственной организации отражается имущество, принадлежащее на праве собственности, в то время как активы, используемые без наличия права собственности, в баланс не включаются и учитываются на забалансовых счетах.

В рамках статической теории одним из основных принципов является принцип хозяйствующей единицы, в соответствии с которым факты хозяйственной жизни регистрируются в бухгалтерском учете в их связи с организацией, но не с ее собственниками. Статический баланс в соответствии с данным принципом отражает лишь имущество, связанное с осуществлением предпринимательской деятельности. Возникновение статической теории обусловлено необходимостью урегулирования проблем, связанных с несостоятельностью юридических лиц. В качестве основополагающего принципа, заложенного в статическую балансовую теорию, используется принцип фиктивной ликвидации. На рис. 1 представлена техника формирования финансового результата на основе статической балансовой теории.

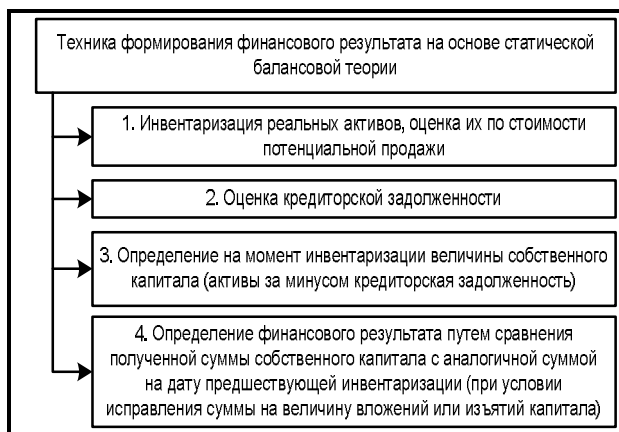


Рис. 1. Техника формирования финансового результата на основе статической балансовой теории

Таким образом, в соответствии с данной теорией финансовый результат отождествляется с показателем стоимости чистых активов. Статический баланс позволяет производить ежедневные расчеты уровня покрытия кредиторской задолженности, которые могут служить индикатором прогноза банкротства. Целью расчета показателя чистых активов в теории статического баланса является подготовка информации для отчетности о состоянии имущества, задолженности и о

собственном капитале предприятия. На базе данной теории возможен расчет показателя чистых активов организации. Ле Кутр следующим образом определил сущность статического баланса: «Баланс показывает актив и пассив предприятия в состоянии моментального покоя и поэтому статичен по своей природе» [4, с. 306]. Таким образом, статический баланс позволяет охарактеризовать имущество сельскохозяйственной организации (в том числе, и по рыночным ценам), определить конкурсную массу на дату составления статического баланса и варианты ее распределения между собственниками.

Многие ученые отмечают необходимость использования принципа множественности балансов. Так, Ж. Савари рекомендовал использовать:

- инвентарный баланс – для целей исчисления прибыли;
- статический – для оценки имущественного положения;
- ликвидационный – для оценки финансовых результатов экономического субъекта в случае действительного или прогнозируемого прекращения деятельности.

Одной из разновидностей балансов, используемых в рамках учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, является динамический баланс, базирующийся на динамической балансовой теории. В отличие от статического баланса, позволяющего рассчитать показатель стоимости чистых активов, динамический баланс позволяет определить финансовые результаты организации. Профессор Я.В. Соколов дает следующее определение: «Динамический баланс есть метод счетоведения, позволяющий в денежной оценке и на определенный момент времени изобразить кругооборот капитала, вложенного в предприятие, и его финансовый результат» [5, с. 424]. Шмаленбах отмечает, что: «Динамический баланс представляет соотношение активного и пассивного резерва сил, показывает финансовые результаты с учетом временных отношений между материалами и финансовыми оборотами»¹ [4, с. 312].

Важнейшими принципами динамического бухгалтерского учета являются принцип капитала, принцип финансового результата, принцип доходов и принцип понесенных затрат. Ж. Ришар рассматривает управленческий учет как разновидность динамической концепции учета.

В соответствии с динамической балансовой теорией экономический субъект рассматривается как комплекс инвестиций, стоимость которого примерно равна стоимости ожидаемых от него доходов. Профессор Ж. Ришар трактует динамический учет как «систему регистрации фактов хозяйственной жизни, главной целью которой является измерение, непрерывное или через близкие промежутки времени, эффективности хозяйственной деятельности предприятия» [3, с. 65].

Динамический учет предусматривает разграничение в рамках экономического субъекта материальные потоки ценностей и денежные потоки ценностей, что позволяет рассчитать материальный доход и денежный результат.

Динамическая балансовая теория может быть использована в целях формирования информации, используемой в дальнейшем для анализа расходов, доходов и прибыли, порога рентабельности. Динамические балансы могут быть использованы для оценки перспектив развития бизнеса на основе дисконтированных денежных потоков.

¹ Цит. по [4, с. 312].

В настоящее время в качестве самостоятельной балансовой теории выделена эволюционно-адаптивная балансовая теория. Данная теория является ярким проявлением принципа множественности балансов, она предполагает трансформацию данных статического, и динамического балансов с целью их адаптации для целей принятия управленческих решений.

Профессор И.Н. Богатая ввела термин эволюционно-адаптивный учет, под которым она понимает «область учета, предполагающую составление производных балансовых отчетов, нетрадиционные формы представления учетной информации для целей принятия управленческих решений, способствующих развитию предприятия» [2, с. 70]. К разновидностям эволюционно-адаптивного учета могут быть отнесены: налоговый, органический, управленческий учет (при условии его организации как автономной системы в самостоятельной системе счетов).

Так, налоговый учет, в большинстве сельскохозяйственных организаций базируется на данных финансового учета, дополненных регистрами налогового учета и применяется в целях определения налоговых обязательств в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ (НК РФ). Таким образом, данные финансового учета корректируются и на базе откорректированных данных определяется налогооблагаемая база и ведется расчет налоговых обязательств.

Налоговый учет в соответствии со ст. 313 НК РФ представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Особое место занимает такая теория отчетности как органическая балансовая теория. Основоположителем данной теории является Фриц Шмидт, рассматривавший отчетность с общэкономической точки зрения. Согласно его взглядам дать оценку результатам деятельности организации можно лишь тогда, когда она утвердила свои позиции на рынке и способна к сохранению своего экономического потенциала.

При этом в случае повышения цен на имущество, находящееся в распоряжении организации Шмидт рекомендует часть прибыли использовать для поддержания ее потенциала на прежнем уровне [1, с. 18]. Шмидт отмечал необходимость учета повышения цен на имущество, находящееся в распоряжении организации, и учета так называемой фиктивной прибыли, которая должна отражаться отдельно от настоящей, полученной в результате хозяйственной деятельности организации.

Органическая балансовая теория носит экономический характер и нацелена на определение репродуктивной стоимости (стоимости воспроизводства на момент составления отчетности). Шмидт рекомендует при оценке активов применять не первоначальную, историческую стоимость, а стоимость приобретения на момент составления отчетности, т.е. восстановительную стоимость (репродуктивную стоимость). Основная цель данной теории – определение размера имущества и определение достоверной прибыли. Для органической теории характерен дуализм, проявляющийся в попытке объединить цели, преследуемые статической и динамической концепциями. Данную теорию можно рассматривать как разновидность эволюционно-адаптивной балансовой теории, поскольку она предполагает трансформацию статического баланса в целях опреде-

ления репродуктивной стоимости организации. В практической деятельности данная теория в виду своего дуализма не нашла практического применения.

Актурный учет также следует рассматривать как разновидность учета, осуществляемого на базе эволюционно-адаптивной балансовой теории. Ж. Ришар, рекомендует использовать актурный учет для определения стоимости имущества экономического субъекта. Данные актурного учета могут использоваться при анализе и прогнозировании стоимости сельскохозяйственной организации, оценке перспектив ее развития. Актурный учет Ж. Ришар определяет как «систему, которая использует метод двойной записи и предоставляет информацию об изменении рыночной стоимости предприятия» [3, с. 90]. При этом определяется прогнозируемая стоимость сельскохозяйственной организации по текущим рыночным ценам. Актурные балансы могут составляться по биржевым ценам, ценам на какой-то момент в настоящем или будущем и использоваться для управления собственностью и анализа ее использования. Актурная оценка бизнеса имеет целью на основе актурных балансов, составленных на разные даты установить и сравнить в динамике актурную стоимость коммерческой организации. «Актурный баланс предназначен для определения и сравнения дисконтированной стоимости какого-либо предприятия в различные моменты времени» [3, с. 90]. Как отмечает Ж. Ришар: «Актуализированная стоимость предприятия равняется сумме изменения актуализированных чистых денежных потоков, которые будут получены в будущем на основе использования инвестированных капиталов. При этом, актуализированная чистая стоимость денежных потоков, определяется как разница между выручкой от реализации и расходами, относящимися к выручке (покупка материалов, услуг, оплата труда и т.д.) и процент актуализации равен уровню рентабельности оцениваемого, как нормальный, для соответствующего периода и типа предприятия» [6, с. 171].

Таким образом, для целей принятия управленческих решений на основе различных балансовых теорий (статической, динамической, эволюционно-адаптивной) могут быть сформированы формы бухгалтерской отчетности, которые используются в процессе анализа. Выбор балансовой теории и вида учета зависит от целей анализа и потребностей менеджмента. В зависимости от избранной балансовой теории существенно отличается и подход к расчетам важнейших показателей, характеризующих эффективность деятельности сельскохозяйственной организации. Целью анализа является обеспечение подготовки и принятия оптимальных решений в сельскохозяйственных организациях. В формах отчетности содержится укрупненная информация, которая характеризует конечный результат осуществления процессов снабжения, производства, реализации, расчетов и распределения, протекающих в сельскохозяйственных организациях. Использование форм бухгалтерской отчетности предполагает использование приемов, характерных для финансового анализа, что позволит оценить финансовое состояние сельскохозяйственной организации. Для оценки эффективности деятельности в краткосрочной перспективе целесообразно использовать показатели, характеризующие прибыль сельскохозяйственной организации (например, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, чистую прибыль). Для

оценки эффективности деятельности сельскохозяйственной организации в стратегической перспективе целесообразно опираться на показатели, характеризующие стоимость сельскохозяйственной организации. Для этих целей может быть исчислен целый спектр показателей (например, стоимость чистых активов, нулевая стоимость чистых активов, стоимость собственного капитала, средневзвешенная стоимость собственного капитала, рыночная стоимость собственного капитала и др.).

Литература

1. Бетге Й. Балансоведение [Текст] / Йорг Бетге ; пер. с нем. ; науч. ред. В.Д. Новодворский ; вступление А.С. Бакаева ; прим. В.А. Верховова. – М. : Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.
2. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия : концептуальный подход, теория и практика [Текст] : автореф. дисс. ... д-ра экон. наук / Богатая И.Н. – Ростов н/Д, 2001. – 427 с.
3. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика [Текст] / Ж. Ришар ; пер. с франц. ; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
6. Richard J. Expert comptable, membre de CNC. Les conception de l'actif. Un essui de typologie. Association de Comptabilitй National. Paris, 24-25-26 Janvier 1996.

Ключевые слова

Балансовые теории; учетно-аналитическое обеспечение управления; камеральная система учета; статическая, динамическая и эволюционно-адаптивная балансовые теории; актуарный баланс.

*Усенко Людмила Николаевна;
Удалова Зоя Васильевна*

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы заключается с тем, что для целей принятия управленческих решений на основе различных балансовых теорий (статической, динамической, эволюционно-адаптивной) могут быть сформированы формы бухгалтерской отчетности, которые используются в процессе анализа. Выбор балансовой теории и вида учета зависит от целей анализа и потребностей менеджмента. В зависимости от избранной балансовой теории существенно отличается и подход к расчетам важнейших показателей, характеризующих эффективность деятельности сельскохозяйственной организации.

Научная новизна. Сделан обзор терминологии, используемой в области балансовых теорий, исследована их сущность, что позволило авторам выявить достоинства и недостатки каждой из теорий, а также определить возможные направления их использования в целях формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями.

Обосновано, что использование форм бухгалтерской отчетности предполагает применение приемов, характерных для финансового анализа, что позволит оценить финансовое состояние сельскохозяйственной организации. Определено, что для оценки эффективности деятельности в краткосрочной перспективе целесообразно использовать показатели, характеризующие прибыль сельскохозяйственной организации (например, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, чистую прибыль), для оценки эффективности деятельности сельскохозяйственной организации в стратегической перспективе целесообразно опираться на показатели, характеризующие стоимость сельскохозяйственной организации.

Практическая значимость состоит в возможности использования разработок авторов в учебном процессе при чтении курсов «Теория бухгалтерского учета», «Бухгалтерское дело» и широкого использования выработанных рекомендаций по формированию учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях.

Заключение рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Богатая И.Н., д.э.н., профессор кафедры аудита Ростовского государственного экономического университета (РИНХ)

2.8. BALANCE THEORY AS A BASIS FOR BUILDING ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE MANAGEMENT OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

L.N. Usenko, Honored Worker of Science, Vice-Rector, Head of «Analysis of Economic Activity and Forecasting» P.hD, Professor of Rostov State Economic University «RSEU»;
Z.V. Udalova, Ph.D, Associate Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit don State Agrarian University «DSAU»

To ensure the efficiency of the formation of accounting and analytical support (UAO) farm management organizations need to define the technology of formation of accounting information, its forms, depending on the chosen balance theory (static, dynamic, evolutionary and adaptive) and the tools used for analytical purposes, including techniques and methods of analysis and processing of accounting information and analytical procedures.

Literature

1. Betge Joerg Balansovedenie [Text] / Jörg Betge; lane. with him., Science Editor V.D. Novodvorskii; entry A.S. Bakayeva; approx. V.A. Horse. – Moscow: Izdatel'stvo «Accounting », 2000. – 454.
2. I.N. Rich. Strategic consideration of Enterprise: a conceptual approach, Theory and Practice [text]: Dis. On soisk. Kazan. step. Dr. Econ. Science: (08.00.12) Protected 17.10.01. / Rich Irina [Sci. Cons. Dr. Econ. Prof., V.I. Weaver]. – Rostov on Don, 2001. – 427. – Bibliogr.: – 427.
3. J. Richard. Accounting: Theory and Practice [text] / J. Richard, trans. From French ed. Y.V. Sokolov. – Moscow: Finance and Statistics, 2000. – 160.
4. Y.V. Sokolov. Accounting: from the beginnings to the present day [Text] / Y.V. Sokolov. – M.: Audit, Unity, 1996. – 638 p.
5. Y.V. Sokolov. Fundamentals of accounting theory [Text] / Y.V. Sokolov – Moscow: Finance and Statistics, 2000. – 496.
6. Jackues Richard, Professeur à Paris – Dauphine, Expert comptable, membre de CNC. Les conception de l'actif. Un essui de typologie. Association de Comptabilité National. Paris, 24-25-26 Janvier 1996.

Keywords

Balance theory; accounting and analytical support to management; cameral accounting system; static, dynamic and evolutionary-adaptive theory of balance; actuarial balance.