

## 2.7. ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ИХ СУЩНОСТЬ И ИНФОРМАЦИОННАЯ НАПРАВЛЕННОСТЬ

Нечитайло А.И., д.э.н., профессор,  
зав. кафедрой бухгалтерского учета;  
Панкова Л.В., к.э.н., доцент кафедры  
бухгалтерского учета;  
Нечитайло И.А., к.э.н., доцент кафедры  
аудита и экономического анализа

*Санкт-Петербургский  
торгово-экономический институт*

Статья посвящена раскрытию содержания различных теорий бухгалтерского учета и их интерпретациям. При этом каждая из анализируемых теорий рассматривается во взаимосвязи с возможностью использования отдельных ее элементов на практике. Особое внимание уделено структурной теории, которая рассматривается авторами как концептуальный каркас для построения концепции бухгалтерского учета и отчетности.

Информационная направленность бухгалтерского учета предопределяется потребностями управления экономикой предприятия, функционирующего в условиях определенной социально-экономической среды. Именно это обстоятельство предопределяет выбор и содержание соответствующей концепции бухгалтерского учета и отчетности. Следовательно, перед органами управления бухгалтерским учетом встает проблема выбора методологических элементов и методических правил, которые в наибольшей степени удовлетворяют интересы доминирующих в социально-политическом поле групп пользователей бухгалтерской информации. В свою очередь интересы пользователей в выборе получаемой информации могут быть положены в русло какой-либо учетной теории или их симбиоза. Таким образом, можно вести речь о влиянии доминирующей теории информационной поддержки управления на выбор элементов соответствующей учетной концепции.

Исходя из этого, рассмотрение различных теорий бухгалтерского учета представляет собой важнейшую задачу, решение которой позволяет понять пользователям, какие цели преследует та или иная теоретическая интерпретация фактов хозяйственной жизни.

«Было бы наивно и нереалистично полагать, что близко время, когда финансовому аналитику больше не потребуется заниматься принципами учета, которые лежат в основе финансовых отчетов, используемых им, и «отталкиваться от цифр» в своем анализе, а не тратить время и энергию на то, «что стоит за этими цифрами». Критическое исследование, анализ и оценка бухгалтерского учета, стоящие за финансовыми отчетами, остаются и будут оставаться важной частью общей задачи аналитика» [1, с. 52].

В общем смысле под теорией бухгалтерского учета понимается рассмотрение и анализ различных методов исчисления требуемых пользователю показателей. За период от появления «Трактата о счетах и двойной записи» Л. Пачоли до настоящего времени различными экономистами было выдвинуто множество различных теорий бухгалтерского учета.

Я.В. Соколов в предисловии к «Теории бухгалтерского учета» Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреда, анализируя

материал аннотируемой им книги, совершенно справедливо свел всю совокупность рассматриваемых указанных авторами общих теоретических построений к двум традиционным для нашей бухгалтерии группам теорий: персоналистическим и материалистическим. Кроме того, была выделена самостоятельно нейтральная, или структурная, теория, представляющая собой концептуальный каркас, в котором можно разместить различные предметные элементы персоналистических и материалистических теорий [5, с. 5-6].

Первая группа теорий неразрывно связана с именем Н. д'Анастасио, который полагал, что бухгалтерский учет представляет собой регистрацию прав и обязательств собственника, а в центре учетной системы стоит счет капитала. Следовательно, все факты хозяйственной жизни должны затрагивать этот счет [3, с. 114-115].

В соответствии с этим персоналистические теории предполагают, что предметом бухгалтерского учета выступают лица, занятые в хозяйственных процессах, их права, ответственность, взгляды, интересы и т.п. Исходя из этого, правомерным в персоналистических теориях будет следующее определение предмета бухгалтерского учета. Предметом бухгалтерского учета является имущество собственника, его капитал и обязательства, кругооборот имущества на различных стадиях, а также формирование и распределение прибыли.

Вторая группа теорий основывалась на постулате, в соответствии с которым на всех счетах учитываются ценности, т.е. нечто материальное, и назвали свою теорию материалистической. Ее толкование впервые было дано Д.Л. Криппой. Он указывал, что цель учета состоит в исследовании результатов хозяйственной деятельности, которая сопряжена с постоянными изменениями объема и состава имущества. Собственно эти изменения и есть предмет учета [3, с. 115].

Таким образом, материалистические теории исходят из того, что предметом учета являются ценности, ресурсы, средства и их источники. При таком подходе правомерным может быть следующее определение предмета бухгалтерского учета, в соответствии с которым предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства предприятия, источники их возникновения, а также кругооборот хозяйственных средств.

В свою очередь, основоположником структурной теории принято считать Ф. Виллу, который синтезировал юридические и экономические цели учета, а также систематизировал бухгалтерские знания, концептуально осмыслил основные учетные категории [3, с. 115]. Исходя из анализа тех теорий, которые квалифицируются как структурные, предметом бухгалтерского учета является контроль движения ценностей, регистрация порожденных ими доходов и расходов с целью прогнозирования будущих доходов и расходов.

Безусловно, вариаций определения предмета бухгалтерского учета в рамках рассмотренных выше теорий может быть множество, но сущность определения будет близка к указанным выше. Таким образом, в выборе приоритетных объектов учета, а также в способах их информационного отображения главным являются представления о теории бухгалтерского учета тех групп пользователей информации, которые доминируют в социально-политической среде.

В первой группе теорий выделяется так называемая налоговая теория. Ее суть составляет тезис о том, что сумма налогооблагаемой прибыли и есть прибыль

предприятия. Тем самым эта теория трактует бухгалтерский учет как частный случай налогового права. Поэтому бухгалтерский учет в странах, основывающийся на этой теории, законодательно унифицирован и такая учетная модель в первую очередь сориентирована на налоговые государственные интересы. Данная учетная модель получила название южно-американской модели и применяется в Аргентине, Бразилии, Боливии, Гвиане, Парагвае, Перу, Уругвае, Чили, Эквадоре.

К этой группе стран можно отнести и Российскую Федерацию, где по мере вступления в законную силу отдельных глав Налогового кодекса РФ (НК РФ) осуществляется мощное налоговое давление государства на экономику предприятия. В первую очередь это связано с главой 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». В связи с этим в отдельных работах по экономике предприятия вместо экономической природы прибыли как объекта управления рассматривается только ее фискальная составляющая, т.е. налогооблагаемая прибыль [6]. Соответственно применяется такой же подход и к важнейшим элементам прибыли – доходам и расходам предприятия.

В то же время налогооблагаемая прибыль в системе управления предприятием носит вспомогательный характер, так как только бухгалтерская прибыль является полноценным инструментом отражения всей хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия. Сама же налогооблагаемая прибыль представляет собой элемент экономического управления предприятием, ограничивающий его некоторые расходы или хозяйственные действия, которые создавали предприятию с точки зрения интересов государства необоснованные или избыточные преимущества. Следовательно, при раскрытии такой базовой категории экономики предприятия как прибыль, следует отдавать приоритет ее экономической сущности как объекта управления, а фискальная функция относится к элементу ограничения расходов и хозяйственных действий. В противном случае резко сужаются информационные возможности управления предприятием, а без соответствующего информационного обеспечения управления предприятий невозможно привлечение инвестиций, расширение хозяйственной деятельности предприятий.

Другая теория, оказавшая огромное влияние на развитие бухгалтерской мысли, получила название правовой, или юридической. В отличие от предыдущей теории она связывает бухгалтерскую науку не с налоговым, а с гражданским правом, объясняя предмет бухгалтерского учета как контроль прав и обязательств лиц, участвующих в хозяйственных процессах. И отсюда прибыль, генерируемая организацией – не полученные средства, а право на их получение, уставный капитал – не главный источник возникновения активов, а право на принятие решений в компетентном органе управления организацией.

Правовая теория послужила основой британско-американской системы учета, которая применяется в Великобритании, Австралии, Венесуэле, Замбии, Ирландии, Израиле, Индии, Индонезии, Канаде, Кипре, Колумбии, Кении, Мексике, Нидерландах, Нигерии, Пакистане, Панаме, США, Сингапуре, Уганде и ЮАР. В этих странах правила организации учета устанавливаются не законодательные органы, а независимые профессиональные организации бухгалтеров в рамках действующего там гражданского права. При этом британско-американская учетная модель отличается целе-

направленностью учетной информации на интересы собственников, инвесторов и кредиторов.

В странах, использующих эту модель учета, могут применяться различные способы начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, а также различные варианты оценки запасов, финансовых вложений и определения финансовых результатов. Поэтому, чтобы финансовая отчетность предприятий в этих странах была сопоставима, требуются общие и соблюдаемые всеми правила ее составления. В связи с этим выбор бухгалтерских приемов, также требования раскрытия финансовой отчетности ограничиваются общепризнанными. Наиболее известными концептуальными интерпретациями учетной правовой теории являются международные стандарты финансовой отчетности и GAAP.

Третья учетная теория – этическая. Ее сторонники полагают, что в основе учета лежат не просто правовые нормы, но справедливость в отношениях между участниками хозяйственного процесса, обеспечивающая успешность функционирования всего хозяйственного механизма. При этом непременным условием его работы признается истинность данных бухгалтерского учета. Причем не относительная, а абсолютная истинность данных, представленных информационной системой предприятия в виде финансовой отчетности, характеризующей все стороны его финансово-хозяйственной деятельности.

Так, например, в настоящее время ряд инвесторов и организаций в зависимости от своей значимости могут запросить у организации любую информацию, потому что она не может не считаться с их мнением. Они полагают такой возможностью либо потому, что являются крупными инвесторами, либо в силу своих служебных функций (налоговые органы). Поэтому порядок составления бухгалтерской отчетности должен обеспечивать равные возможности самого широкого круга заинтересованных лиц, в том числе и тех, которые не могут затребовать у организации нужную им информацию.

Особенную актуальность приобретает это обстоятельство в РФ в условиях продолжающегося финансового кризиса и накладывает на порядок формирования показателей, представляемых в бухгалтерской отчетности, социально-политическую направленность. Речь идет о формировании среднего класса в РФ. Без создания этого социального слоя нашего общества не может быть его поступательного движения. В этих условиях бухгалтерская финансовая отчетность является одним из элементов, который может способствовать формированию среднего класса при выполнении определенных условий. В первую очередь следует говорить о представлении такой совокупности показателей в отчетности, которая обеспечит ее прозрачность и, соответственно, доверительное восприятие информации, понятия широко декларируемые, но пока не реализованные на практике. Создание посредством отчетности указанных условий обеспечит возникновение прямых и обратных связей между составителями отчетности и ее пользователями. Так, организации, стремящиеся к привлечению средств широких слоев населения, с помощью отчетности получают возможность обеспечить их поступление, а организации и физические лица, вложившие средства, с помощью той же самой отчетности получают информацию об их использовании и суммах возможных доходов. Тем самым создаются предпосыл-

ки для решения крупной социально-политической проблемы на основе справедливости в отношениях между участниками хозяйственного процесса и реализации этической учетной теории на практике.

Наконец, выделяется четвертая учетная теория, именуемая психологической, точнее, бихевиористической, согласно которой каждое информационное сообщение, представленное в бухгалтерском учете - только стимул, призванный вызвать у пользователя этой информации соответствующую реакцию. Так, например, информация о нераспределенной прибыли организации всегда вызывает самый живой интерес у любого пользователя. Представить ее в бухгалтерском балансе можно совершенно по-разному.

В разделе «Капитал и резервы» современного баланса в упрощенном его виде информация о нераспределенной прибыли представляется в соответствии с табл. 1.

Таблица 1

**ФОРМАТ РАЗДЕЛА «КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ» БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА, ПРИНЯТЫЙ В НАСТОЯЩЕЕ ВРЕМЯ В РФ**

Пассив	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
1	2	3
III. «Капитал и резервы»	-	-
Уставный капитал	3344	3344
Добавочный капитал	-	-
Резервный капитал	50	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	453	253
Итого по разделу «Капитал и резервы»	3 847	3 597

Безусловно, опытный пользователь бухгалтерской отчетности с помощью несложных расчетов динамики показателя нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) во взаимосвязи с суммой резервного капитала и увязки рассматриваемой отчетной формы с отчетом о прибылях и убытках получит необходимый минимум информации. Однако другие пользователи бухгалтерской отчетности и в первую очередь мелкие держатели акций лишаются важнейшей для них информации о результатах деятельности организации за отчетный год. В первую очередь это касается показателя «непокрытый убыток отчетного года», который выступает в отчетности в роли предупредительного сигнала. В действующей отчетной форме, как это показано выше, при наличии нераспределенной прибыли прошлых лет наличие убытка отчетного года в значительной мере ретушируется.

Опрос, проведенный авторами в кругах предпринимателей, представляющий по своей сути репрезентативную выборку, показал, что та их часть (90% из ста опрошенных), которая не имеет экономического образования, хотела бы видеть в отчетности организаций, с которыми они взаимодействуют, детализированные по смежным отчетным периодам показатели нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Кроме того, при подготовке решения компетентного органа организации все равно потребуется предоставление ему менеджментом детализированных данных о показателях финансовых результатов по смежным отчетным периодам. Поэтому отказ от жесткого алгоритма формирования показателей нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) по смежным отчетным пе-

риодам в бухгалтерском балансе, по нашему мнению, представляет собой шаг назад, который при определенных условиях может привести к нарушению основополагающего принципа нейтральности отчетности по отношению к различным группам пользователей. В связи с этим наиболее целесообразным является представление информации о нераспределенной прибыли порядком, приведенным в табл. 2.

Таблица 2

**РЕКОМЕНДУЕМЫЙ ФОРМАТ РАЗДЕЛА «КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ» БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА**

Пассив	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
1	2	3
III. «Капитал и резервы»	-	-
Уставный капитал	3 344	3 344
Добавочный капитал	-	-
Резервный капитал	50	-
Нераспределенная прибыль прошлых лет	453	453
Непокрытый убыток прошлых лет	-	-
Нераспределенная прибыль отчетного года	-	-
Непокрытый убыток отчетного года	-	(200)
Итого по разделу III	3 847	3 597

При такой подаче информации о нераспределенной прибыли пользователь при первом обращении к данным отчетности получает всю необходимую информацию, т.е. в данном случае действует бихевиористическая теория. В соответствии с ней информационное сообщение о непокрытом убытке отчетного года вызывает у пользователя негативную реакцию, и порождает, как минимум два вопроса: отчего образовался убыток и почему не были приняты меры по его покрытию. Все вышеизложенное в полной мере касается и других основных показателей бухгалтерской отчетности.

В более поздних трудах Я.В. Соколов в развитие психологической (бихевиористической) теории выделил особо ее разновидность - информационную теорию [4, с. 256]. Ее сущность базируется на категории существенности, которая трактуется как величина, отражающая степень влияния отчетного показателя на решения, принимаемые пользователями. Причем чем больше фактическое значение показателя отличается от заданного, тем информативнее полученный результат. При этом в качестве заданных значений принимаются стандартные величины, вытекающие из нормативного регулирования бухгалтерского учета или обычаев делового оборота. Таким образом, прослеживается информативная взаимосвязь между категориями существенности и риска, т.е. чем больше отклонение от стандартной величины, тем больше риск, связанный с последствиями решения, принятого исходя из информации об этом факте. По своей сути информационная теория представляет собой воплощение теории рисков в бухгалтерском учете.

Так, например, на базе категории «существенности» в современном бухгалтерском учете формируется состав доходов и расходов, важнейших его объектов. Общеизвестно, что в зависимости от выбранного организацией предмета деятельности, состав обычных и прочих расходов и доходов в пределах этих групп может принципиально отличаться. Таким образом, фор-

мирование информации о доходах и расходах по видам деятельности может быть подвержено серьезной деформации. В современных условиях, когда соответствующая норма о существенности информации, позволяющей отнести те или иные доходы в состав выручки и определить падающие на них расходы отсутствует, проблема квалификации обычных и прочих видов деятельности налицо. Тем более что изначально этой проблеме не уделялось должного внимания.

На практике бытует мнение, что к обычной деятельности относятся те из них, которые перечислены в уставе. Однако записи в уставе организаций всегда делаются с учетом довольно широкого спектра возможных видов деятельности, которые организации могут вообще не осуществлять или обращаться к ним чрезвычайно редко. Следовательно, уставные записи о возможных видах деятельности не могут являться соответствующим критерием разделения всех видов деятельности на обычные и прочие.

Другим мнением, существующим на практике, является подход, в соответствии с которым правомерным считается предоставление функций определения какие виды деятельности организации обычные, а какие прочие, ее компетентным органом управления.

Передача таких функций только управлению организацией неизбежно приведет к использованию этой возможности определять обычными видами деятельности тех из них, информация о которых будет привлекательной в глазах внешних пользователей бухгалтерской информации. Тем самым существует высокая степень вероятности, что при приблизительно равных объемах деятельности организаций, информация о них в отчетности в силу различных подходов к квалификации видов деятельности будет сопровождать потерей сопоставимости показателей.

Таким образом, выработка единого критерия, с помощью которого осуществляется отнесение видов деятельности к обычным видам или к прочим, является насущной проблемой бухгалтерского учета и требует научно обоснованного подхода.

Выделенные Я.В.Соколовым четыре учетные теории и их разновидности в рамках персоналистических теорий составляют первую группу теоретических построений - парадигм.

Вторая группа теорий представлена материалистическими, или экономическими теориями. Ведущие экономисты выделяют три такие теории.

Первая теория – макроэкономическая, сторонники которой полагают, что объектом учета выступает все народное хозяйство страны. При этом одна группа экономистов отстаивает постулат о том, что каждое предприятие, признавая доход, полученный в строго определенный момент, влияет на экономику. Другая группа не ограничивает задачи бухгалтерского учета только выявлением такого эффекта, предполагая, что не менее важной целью следует считать ориентирование деятельности предприятий с помощью учетных систем на осуществление национальных экономических программ. В этом случае учет зачастую выступает как часть экономической статистики, используя принцип двойной записи для исчисления показателей экономического развития страны (валовой национальный продукт, национальный доход, платежный и торговый балансы и т.д.). Одно из следствий подобного подхода состоит в том, что бухгалтерская отчетность является

регулятором кризисных явлений в экономике, т.е. с ее помощью либо стимулируется привлечение инвестиций, либо наоборот осуществляется их ограничение.

Вторая теория - микроэкономическая, сторонники которой ограничивают предмет учета хозяйственной деятельностью отдельного хозяйствующего субъекта. Эта теория базируется на выявлении экономической эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, а его отчетность создает базу для исчисления устойчивых доходов. Такой учет характеризуется строгостью к порядку, господством четко построенной формы, ясной и привлекательной, но иногда настолько самодовлеющей, что создается впечатление об учете, существующем собственно ради самого учета.

Третьей материалистической теорией считают социально-корпоративную теорию, сочетающую микроуровень с некоторыми социальными задачами, которые ставит общество перед администрацией предприятий в виде необходимости решать экологические проблемы и осуществлять социальную защиту различных групп населения (борьба с безработицей, неудовлетворительными условиями труда и т.д.). Таким образом, сторонники социально-корпоративного подхода в бухгалтерском учете рассматривают его отчетную информацию как общественный продукт, позволяющий воздействовать на социальную среду, формируемую предприятием.

Таким образом, сторонники материалистических (экономических) теорий склонны рассматривать бухгалтерский учет как частный случай политической экономии.

И наконец, третья группа теорий, именуемых как структурные, построены не симбиозе персоналистических и материалистических теорий. Наиболее ярким представителем структурных теорий, по мнению Я.В. Соколова, является лингвистическая теория [4, с. 257]. Согласно распространенным представлениям, эта теория базируется на семиотике – комплексе научных теорий, изучающих различные свойства знаковых систем, каковым и является бухгалтерский учет. Основными аспектами семиотики, основоположником которой является американский философ и математик Ч. Пирс (2, с. 352), являются: семантика, синтактика и прагматика.

Семантика является разновидностью информационной теории, сущность которой рассмотрена выше. Соответственно, синтактика – это механизм формирования искомого показателя и его оценка, т.е. этот аспект предопределен нормативным регулированием бухгалтерского учета. И наконец, прагматика представляет собой наличие прямых и обратных связей по поводу отчетности предприятия между ее создателями и внешними пользователями. Именно эта часть теории и является ключевой ее частью, так как характеризуется наличием значительных противоречий между пользователями и составителями отчетности. Речь идет о совокупности показателей, представляемых в отчетности, порядке их отражения в ней и, конечно, о степени их достоверности.

Подобное выделение трех составляющих бухгалтерского учета представляет собой несомненный вклад в науку о бухгалтерском учете как об одном из разделов семиотики.

Однако на практике необходимо соединение семантики, синтактики и прагматики в единое целое. Использование в бухгалтерском учете только одной из составляющих семиотики неизбежно приведет к его ущербности. Соответственно для этого требуется добротная мето-

дологическая основа формирования информации, построенная на принципах отражения различных сторон сущности формируемого показателя, подкрепленная целенаправленным использованием других показателей бухгалтерского учета. Такой методологической основы в настоящее время нет.

При этом все равно будет сохраняться определенная информационная асимметричность, так как показатели бухгалтерского учета становятся функцией только тогда, когда это надо пользователю. В свою очередь информационные интересы различных пользователей разные. Поэтому учет должен сформировать и представить такие показатели бухгалтерского учета, которые бы послужили информационной базой для различных групп пользователей, использующих в своих целях самые различные подходы к сущности таких показателей.

Все рассмотренные теории дополняют, а не исключают друг друга, каждая отвечает какой-то существенной и необходимой цели, которая зависит от интересов пользователей бухгалтерской информации. В свою очередь, интересы пользователей предопределяются социально-политической структурой общества, которая и предопределяет выбор соответствующей концепции бухгалтерского учета.

### Литература

1. Бернштейн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация [Текст] / Л.А. Бернштейн ; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 624 с.
2. Пирс Ч. Логические основания Теории знаков: Начала прагматизма [Текст] / Ч. Пирс ; пер. с англ. – СПб. : Изд. Лаб. метафизических исследований философского факультета СПбГУ Алетейя, 2000. – 352 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней [Текст] : учеб. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
4. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2009. – 287 с.
5. Хедриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э.С. Хедриксен, М.Ф. Ван Бреда ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
6. Экономика предприятия (фирмы) [Текст]. – М. : ИКЦ «Марат» ; Ростов н/Д : Марат, 2004. – 512 с.

### Ключевые слова

Бухгалтерский учет; финансовая отчетность; теории; концепции; методологические принципы; методические правила; прибыль; финансовые результаты; информация; управление предприятием.

*Нечитайло Алексей Игоревич*

*Панкова Людмила Владимировна*

*Нечитайло Игорь Алексеевич*

### РЕЦЕНЗИЯ

В статье последовательно проводится рассмотрение основных теорий, существовавших в истории бухгалтерского учета и оказавших значительное влияние на построение учетных моделей. В статье выделяются три основные группы учетных теорий (персоналистические, материалистические и структурные), каждая из которых отличается особенностями интерпретации предмета бухгалтерского учета. По каждой выделенной группе проводится критический анализ составляющих ее учетных теорий, исследуются их общие и отличительные черты. Так, если материалистические теории основной акцент делают

на достоверности отражения состояния и изменения хозяйственных средств и источников их формирования, т.е. на экономическом аспекте деятельности предприятия, то многочисленные персоналистические теории уделяют больше внимания правовым и психологическим аспектам учета. Особый интерес представляют структурные теории, основывающиеся на семиотическом подходе к учетной информации.

Значительное внимание в статье уделяется исследованию последствий практического применения различных теорий бухгалтерского учета, что особенно актуально в условиях перманентных изменений нормативной базы бухгалтерского учета в Российской Федерации. Показывается связь теорий бухгалтерского учета с социально-политическим контекстом их применения и интересами различных групп пользователей, способных оказывать влияние на процессы формирования показателей в учетных системах и финансовой отчетности.

Представленные в рецензируемой статье выводы авторов отличаются последовательностью изложения и наличием теоретического обоснования, а сама тема исследования – актуальностью. В связи с этим рецензируемая статья рекомендуется к опубликованию.

*Глазов М.М., д.э.н., профессор кафедры экономики и менеджмента, декан экономического и социально-гуманитарного факультета Российского государственного гидрометеорологического университета*

## 2.7. THEORIES OF ACCOUNTING SUBSTANCE & INFORMATIONAL TREND

A.I. Nechitailo, Doctor of Economics, Professor,  
Head of the Department of Accounting;

L.V. Pankova, Candidate of Economic Science,  
Senior Lecturer;

I.A. Nechitailo, Candidate of Economic Science,  
Senior Lecturer

*Saint-Petersburg Trade-Economic Institute,  
Saint-Petersburg, Russia*

The article discloses the substances of the different theories of accounting. Each of the theory analyzed is considered in relations with the possible usage of its separate items on practice. Special attention is paid for structural theory that is considered by authors as a conceptual framework for the construction of the accounting & reporting concept.

### Literature

1. L.A. Bernstein. Financial statement analysis. Theory, application and interpretation / Leopold A. Bernstein, trans. from Eng. – Moscow: Finance and Statistics, 2002. – 624. – (Series on accounting and audit).
2. C.S. Pierce. Logical foundations of the theory of signs / Charles Sanders Pierce, trans. from Eng. – Saint-Petersburg: Lab. of metaphysical investigations of philosophy department of Saint-Petersburg university, 2000. – 352.
3. Y.V. Sokolov. Accounting: from beginning till now: textbook / Y.V. Sokolov. – Moscow.: Audit, UNITI, 1996. – 638.
4. Y.V. Sokolov, V.Y. Sokolov. History of accounting: textbook / Y.V. Sokolov, V.Y. Sokolov. – Moscow.: MA, INFRA-M, 2009. – 287.
5. Van Breda M.F. Accounting theory / Eldon S. Hendriksen, Michael F. van Breda, trans. from Eng., ed. by Y.V. Sokolov. – Moscow: Finance and Statistics, 2000. – 576. – (Series on accounting and audit).
6. The economy of enterprise / Moscow: Marat, Rostov-on-Don: March, 2004. – 512.

### Keywords

Accounting; financial statements; theories; conception; methodological principles; methodological rules; profit; finance results; information; management of business.