

## 2.4. ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ПРИНЦИПЫ РАЗРАБОТКИ КОНЦЕПЦИЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

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 государственный  
торгово-экономический университет*

Статья посвящена раскрытию понятия, сущности и принципам построения концепции бухгалтерского учета и отчетности. При этом выделены элементы, использование которых необходимо для механизма действия любой учетной концепции в условиях диграфизма. Рассмотрение механизма построения концепции осуществляется на базе анализа отечественного опыта.

Бухгалтерский учет представляет собой встроенный элемент экономического управления предприятием и является единственным инструментом полного отражения всей хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия. Однако 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.

Теория и практика бухгалтерского учета в нашей стране имеет громадный потенциал для выработки концепции бухгалтерского учета и отчетности, необходимой для управления эффективной деятельностью хозяйствующих субъектов в рыночных условиях. Только в нашей стране функционировали диаметрально противоположные концепции, практические апробации которых являются богатейшим ресурсом знаний о механизме функционирования той или иной концепции в различных условиях хозяйствования. В связи с этим рассмотрение механизма построения учетной концепции проводится на базе отечественного опыта.

В общепринятом смысле под концепцией понимают свод общепринятых теоретических принципов, которые составляют основу той или иной области исследований. Экстраполируя это определение на науку о бухгалтерском учете его концепцией можно считать определенный набор методологических принципов и методических правил, представляющих собой основу как для определения того, какие хозяйственные процессы и каким образом должны учитываться, как они могут быть оценены и каким образом эти процессы отображаются в бухгалтерской финансовой отчетности. Данное определение раскрывает всю многогранность информационной поддержки, которую использует управление финансово-хозяйственной деятельностью предприятий. Поэтому рассмотрение механизма построения концепции бухгалтерского учета и отчетности представляет собой весьма трудоемкую задачу.

Независимо от этого можно выделить ключевые моменты в функционировании любой учетной концепции. Ими являются:

- набор и сущностное наполнение методологических принципов и методических правил;
- роль оценки объектов бухгалтерского учета;
- функции устава организации, закрепляющие в нем средства собственника данного предприятия;
- взаимосвязь движения денежных потоков с источниками их возникновения;
- функции категории «себестоимость» во взаимосвязи с учетом прибылей и убытков;
- роль учета амортизации;
- функции учета материально-производственных запасов;
- роль классификаций объектов управления при организации их учета;
- роль бухгалтерской отчетности как инструмента управления организацией.

Начальным звеном в построении любой концепции является выбор и сущностное наполнение методологических принципов и методических правил. Это обстоятельство предопределяется той учетной теорией, которой отдают предпочтение соответствующие органы управления бухгалтерским учетом.

Как известно, все множество учетных теорий можно свести к трем основным группам: персоналистические, материалистические и структурные теории. Персоналистические теории предполагают, что предметом бухгалтерского учета выступают лица, занятые в хозяйственных процессах, их права, ответственность, взгляды, интересы и т.п. Следовательно, акцент делается на методологические и методические принципы и правила правового, налогового, этического и психологического характера. В свою очередь, материалистические исходят из того, что предметом учета являются ценности, ресурсы, средства и их источники. Соответственно, осуществляется выбор принципов и правил, нацеленные на тщательное отражение изменений в состоянии ценностей, ресурсов, средств и источников их возникновения. И наконец, в структурных теориях предметом бухгалтерского учета является контроль движения ценностей, регистрация порожденных ими доходов и расходов с целью прогнозирования будущих доходов и расходов. В них упор должен делаться на симбиоз персоналистических и материалистических подходов, соответствующих современному состоянию экономики. Все указанные 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.

С помощью принципов, вытекающих из информационной направленности соответствующей учетной теории, формируются границы информационного поля, структура информационных массивов и способы предоставления информации пользователям. Кроме того, два последних параметра обеспечиваются и бухгалтерской методикой, под которой понимается совокупность правил целесообразного проведения какой-либо учетной процедуры.

При этом следует отметить, что набор базовых принципов при любой бухгалтерской парадигме ограничен, но их сущностное наполнение и практика применения может значительно различаться, что существенно меняет границы информационного поля и его структуру. Так, например, отражение доходов и расхо-

дов в бухгалтерском учете и отчетности строится на основе применения принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Суть этого принципа сводится к установлению взаимосвязи между доходами и расходами в определенном отчетном периоде при соблюдении базисных условий.

В современной его интерпретации, соответствующей персоналистическим теориям, факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности можно интерпретировать и в другом сущностном наполнении, в материалистическом. Например, доходы и эквивалентные им расходы признаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, когда получены и выплачены денежные средства или им равные ресурсы. Соответственно, различное сущностное наполнение рассматриваемого принципа в обоих случаях кардинальным образом меняет границы информационного поля и величину прибыли, формируемой в бухгалтерском учете.

Другим примером может послужить неприменение в явном или неявном виде принципа непрерывности деятельности, которое исключает использование приемов резервирования, капитализации и декапитализации. Это обстоятельство также в корне меняет величину прибыли отчетного периода. В свою очередь исключение из базового набора принципов требования осмотрительности может привести к отказу от необходимости образования резервов под обесценение оборотных активов и наоборот создать все предпосылки для появления скрытых резервов, что также меняет величину прибыли. Таким образом, неприменение или сущностное изменение содержания принципов, составляющих бухгалтерскую парадигму, оказывают влияние на состав учитываемых показателей и меняют значение величины чистой прибыли (чистого убытка), важнейшего оценочного показателя в условиях любой бухгалтерской парадигмы.

Существенную роль в построении соответствующей концепции бухгалтерского учета и отчетности играет выбор соответствующих методических правил и порядок их применения. Так, например, представлять пользователям информацию о выбытии объектов основных средств можно двумя способами: сальдовым и развернутым. Первый способ характеризуется открытием к счету «Основные средства» специального субсчета «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится первоначальная стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации по нему. Кроме того, по дебету этого субсчета собираются все расходы, а по кредиту отражаются все доходы, связанные с выбытием основных средств. Дебетовое сальдо показывает убыток, а кредитовое – прибыль от ликвидации. По окончании процедуры выбытия выявленный на этом субсчете финансовый результат списывается на прочие доходы и расходы.

Второй способ предусматривает списание суммы начисленной амортизации записью по дебету счета «Амортизация основных средств» и кредиту счета «Основные средства». В том случае, если срок полезного использования объекта был не выработан, то возникает положительная разница между первоначальной стоимостью и суммами начисленной по этому объекту амортизации, которая получила название

остаточной стоимости. Эта величина списывается с кредита счета «Основные средства» в дебет счета «Прочие доходы и расходы». При этом по дебету счета «Прочие доходы и расходы» собираются все затраты, связанные с выбытием основных средств, а по его кредиту – возможные доходы. Таким образом, именно на этом счете формируется финансовый результат от выбытия объекта основных средств.

Использование развернутого способа делает наглядным условия формирования соответствующего результата. В то же время сальдовый способ отражения выбытия объектов основных средств является более аналитичным.

Ключевым моментом в построении концепции бухгалтерского учета и отчетности является оценка их объектов. Разработчикам концепции предоставляется возможность сделать выбор по двум основным направлениям: альтернативная оценка объектов бухгалтерского учета, вытекающая из нормативных предписаний, или же вариативность в выборе методов оценки таких объектов и способов погашения стоимости активов.

Первый вариант способствует созданию сопоставимости стоимостных характеристик объектов не только в рамках отдельного предприятия, но и по группе предприятий. Такой подход резко повышает значимость комплексного экономического анализа в управлении предприятием. Второй вариант характеризуется потерей сопоставимости стоимостных характеристик объектов не только по группе предприятий, но и в рамках отдельного предприятия в разные отчетные периоды. Данный подход ведет к снижению значимости комплексного экономического анализа как функции управления предприятием.

При этом возможность выбора отдельных элементов оценки, наиболее благоприятных с позиции организации, делают ее активным участником процесса формирования информации о прибыли, и, соответственно, о ее деятельности в глазах внешних пользователей информации. Таким образом, у руководства организации появляется реальная возможность в зависимости от своих целей и задач воздействовать на показатели финансовых результатов, формируемых по правилам ведения бухгалтерского учета. Например, организации, активно ищущей инвестора или кредитора, выгодно представить результаты своей финансово-хозяйственной деятельности в наиболее благоприятном свете. Для этого необходимо представить в бухгалтерской отчетности, ориентированной на внешнего пользователя, как можно более высокий показатель нераспределенной (чистой) прибыли. В подобной ситуации использование в организации бухгалтерского учета алгоритма максимального значения финансового результата может оказаться для организации предпочтительным.

И, наоборот, такой же набор отдельных элементов оценки позволяет снижать конечный финансовый результат отчетного периода, который, в первую очередь, интересует внешних пользователей информации при анализе финансового состояния организации. Все это может быть использовано управлением предприятия в коллизиях перед слиянием, недружественным поглощением и другими аналогичными процедурами.

«В заданных условиях разные способы учета не могут в равной мере гарантировать как объективность, так и достоверность учетной информации. Очевидно,

что одни из них будут соответствовать этим параметрам в большей степени, а другие в той или иной мере искажать бухгалтерскую отчетность» [1, с. 450-451].

Важнейшим звеном любой концепции является роль и функции уставного капитала, закрепляющие в нем средства собственника данного предприятия и право на получение прибыли. Практика учета в нашей стране знает два подхода: материалистический и правовой. В первом случае уставный капитал представляет собой сумму имущества, которым наделили предприятие собственники. При этом все инвестиции собственников в деятельность или изъятие ими средств показываются в обычном порядке с использованием информационного элемента, отражающего движение уставного капитала. Во втором случае уставный капитал должен всегда показывать только зарегистрированную сумму уставного капитала, указанную в уставных документах организации. Таким образом, основной функцией такого подхода является определение доли каждого собственника, дающей право на управление предприятием и на распределяемую прибыль, причитающуюся ему.

Значимым звеном в построении любой учетной концепции являются функции категории «себестоимость» во взаимосвязи с учетом прибылей и убытков.

Исчисление себестоимости – это не преходящее явление. Однако учетные подходы к этой категории в рамках различных концепций могут существенно различаться. Главным здесь является то, каким образом формируется состав затрат, включаемых в себестоимость. Мировая практика знает два принципиальных подхода к исчислению этой категории. Первый подход связан с жесткой регламентацией состава затрат, когда перечень расходов по производству и продаже продукции, включаемых в себестоимость, регулируется контрольными органами государства. Второй – базируется на постулате, что все расходы, осуществляемые коммерческой организацией, производятся с целью извлечения прибыли и принимаются к учету.

В случае использования первого подхода, учет затрат, включаемых в себестоимость, становится центральным местом всей учетной системы. Именно здесь кроется основной резерв для наращивания прибыли.

Совершенно оправдано считалось, что роль и значение отдельных видов расходов в формировании затрат на производство и исчислении себестоимости продукции неодинаковы. В связи с этим, для экономически обоснованной организации учета затрат на производство и исчисления себестоимости выпускаемой продукции была разработана научно обоснованная классификация этих затрат по определенным признакам.

В развитие этой классификации была разработана номенклатура счетов учета затрат на производство, которая в принципиальном плане сохраняется до сих пор.

На основе научно обоснованных подходов к организации производства, характеру выпускаемой продукции, технологии ее изготовления были внедрены в практику хозяйствования методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (позаказный, попередельный, поиздельный, подетальный и нормативный методы).

Рассчитанная с помощью одного из указанных методов себестоимость готовой продукции списывалась с затрат производства и включалась в состав готовой продукции. В тот момент готовая продукция трактовалась как составная часть фондов обращения. Это обу-

славливалось тем, что продукция производственного назначения одного предприятия изготавливалась по государственному плану, в котором она же считалась материальным ресурсом другого предприятия. В свою очередь, производство товаров широкого потребления осуществлялось по такому же плану и их переход в сферу торговли являлся фактом предрешенным. Таким образом, фактор спроса на товары в этих условиях во внимание не принимался. Это был один из самых слабых моментов планово-централизованных способов управления экономикой, который снижал качественные характеристики производимых товаров.

Себестоимость как учетная категория в рамках действующей концепции финансового учета является вторичной. Это объясняется тем, что основной упор в формировании информации о расходах организации привязан не к себестоимости производства, а к себестоимости продаж. Таким образом, речь идет о расходах, соответствующих доходам, т.е. выручке.

В то же самое время в соответствии с действующим Планом счетов внешне сохраняется национальный стереотип методологии учета затрат на производство, который проявляется в том, что сохранена традиционная для нашей страны номенклатура производственных счетов, порядок записей на них, а также возможность выявления полной себестоимости производства. Параллельно с этим нормативным регулированием предусмотрено исчисление себестоимости по принципам сокращенной себестоимости, которую принято именовать директ-костинг (direct costing).

Во многом снижение значимости учета затрат на производство связано с мощным налоговым давлением, которое выразилось в появлении норм главы 24 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций». Этим законодательным актом жестко регламентируется состав затрат, признаваемых при исчислении налогооблагаемой прибыли. Таким образом, в рамках действующей концепции бухгалтерского учета и отчетности учет затрат на производство стал вспомогательным участком учета, а центральным – учет прибыли.

Соответственно в первом случае акцент делается на разработку концепции учета затрат на производство во взаимосвязи с жестким порядком формирования прибыли. Во втором – разрабатываются и совершенствуются концепции формирования и отражения прибыли в учете, а исчисление затрат является объектом управленческого учета. При этом использование таких подходов привело к тому, что реальностью стало разделение бухгалтерского учета на три составляющие: финансовый, налоговый и управленческий.

Следует отметить, что жесткие системы управления экономикой предполагают интеграцию всех видов учета в единую систему, либеральные наоборот предпочитают их разграничивать.

Кроме этого на построение соответствующей концепции оказывает принцип взаимосвязи движения денежных потоков с источниками его возникновения.

Под таким принципом понимается жесткая или частичная привязка или ее отсутствие создаваемых источников к движению денежных средств. Наиболее показательным примером монетарной связи с создаваемыми источниками имущества является учет амортизации. В отношении этой категории практика хозяйствования в нашей стране знает два принципиально

отличных друг другу учетных подхода к ее формированию и использованию.

Первый подход характеризуется построением учетной системы, нацеленной на попытку отражения всех изменений в состоянии амортизируемых объектов. Отсюда в учете используется категории не только собственно «амортизации», но и категории «износа» и «амортизационного фонда». Причем создание амортизационного фонда сопровождалось резервированием под его суммы денежных средств. Тем самым амортизация имела реальное монетарное воплощение для восстановления амортизируемых объектов.

Второй подход знаменуется отсутствием созданного под эти цели полноценного денежного резерва, а покрытием начисленной амортизации является вся величина активов организации, за счет которых и будет осуществляться обновление амортизируемых объектов в случае такой необходимости. При этом из практического обихода исключены понятия износа, амортизационного фонда. Такой подход обезличенный, и его целью является не амортизация как источник обновления амортизируемого имущества, а только формирование экономически обоснованного финансового результата.

В отношении учета материально-производственных запасов при построении концепции главным является то, каким образом будет осуществляться учет тех объектов, которые представляют собой средства труда, но по своей роли в процессах производства и продажи выполняют функции предметов труда. Существуют два основных варианта решения этой проблемы. Первый вариант квалифицирует такие объекты как предметы труда и предусматривает наличие информационных элементов для учета таких объектов и их износа. Второй вариант по существу игнорирует наличие таких средств труда. Они сразу и непосредственно включаются в состав внеоборотных активов в виде основных средств.

Различной является и роль учетных классификаций в построении концепций бухгалтерского учета и отчетности. До недавнего времени главным методическим обеспечением действия соответствующей концепции являлся план счетов бухгалтерского учета. Как известно, в основу построения плана счетов кладется какая-либо научно обоснованная классификация счетов, функцией которых является формирование информации в рамках методологических основ действующей концепции бухгалтерского учета и отчетности. При этом такая классификация счетов должна увязываться с теми же классификационными признаками, по которым строится классификация объектов учета. Также она должна увязываться с группировкой таких же объектов учета, приводимой в балансе. Таким образом, должна четко прослеживаться последовательная взаимосвязь между классификациями объектов бухгалтерского учета, классификациями счетов бухгалтерского учета и структурой бухгалтерского баланса.

Именно таким образом, выстраивалась концепция бухгалтерского учета и отчетности во времена планово-централизованных методов управления экономикой. Такой же подход сохранялся во время действия переходной учетной концепции. Ее целью было стремление интегрировать учетные механизмы, связанные с особенностями рыночной экономики, в действующую тогда учетную систему. При этом Департаментом методоло-

гии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов РФ ставилась задача сохранения национального стереотипа методологии. Продолжительность действия этой концепции совпадает с действием ее методического обеспечения в виде Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 1 ноября 1991 г. №56.

В рамках действующей учетной концепции роль учетных классификаций резко снижена. Концептуальный подход, используемый в настоящее время и гласящий, что главным объектом управления является стоимостная оценка учетного объекта во взаимосвязи с изменениями его стоимости, приводит к изъятию из делового оборота научно обоснованных классификаций. Как правило, вместо классификации используется простое подразделение общих понятий на их составные части. Такой подход предусматривает только раскрытие объема известного понятия. Оно происходит путем перечисления всех видов, т.е. меньших по объему понятий, входящих в состав делимого понятия. Между тем классификация и простое подразделение – различные понятия и между ними не может быть знака равенства. Классификация – это научный прием, основанный на логическом делении понятий, который дает возможность открыть определенные закономерности в изучаемом объекте, ранее не известные.

На наш взгляд, использование в действующей концепции вместо классификаций простого подразделения понятий является крупным недостатком. Простое перечисление видов входящих в состав делимого понятия не дает возможности установить истинные связи в изучаемом объекте, ориентироваться в их многообразии, т.е. добиваться повышения аналитичности учета.

В свое время позицию необходимости разработки множества учетных классификаций аргументировано обосновал В.Ф. Палий. «В каждой научной классификации необходимо обеспечить ее значимость, т.е. выбрать наиболее существенные признаки в качестве основания для разделения изучаемого множества на части. Чем больше признаков мы выделяем, тем больше степень познания исследуемого множества. Поэтому нельзя согласиться с предложениями об ограничении классификационных признаков. Не ограничивать число этих признаков, а научно обосновать и глубоко исследовать их – вот в чем задача теоретиков учета» [2, с. 69].

Бухгалтерская отчетность всегда являлась зеркалом, отражающим результаты финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации. Однако роль и значение бухгалтерской отчетности в условиях функционирования различных концепций оценивалась по-разному.

Планово-централизованные методы управления экономикой требовали постоянного наблюдения за выполнением государственных планов как со стороны самих предприятий, так и со стороны вышестоящих органов управления. Одним из основных источников сведений о том, как работают предприятия, являлась их отчетность. Оправданным считалось, что изучение отчетности позволяет выявлять причины надлежущей работы и допущенных недостатков, а тем самым помогает находить пути улучшения деятельности. Бухгалтерская отчетность использовалась как для оперативного руководства предприятиями, так и для оценки итогов выполнения хозяйственных планов вышестоящими органами. При этом отчетность использовалась

для последующего планирования. Все это предполагало наличие значительного количества отчетных форм (около 20 отчетных форм).

Даже беглое ознакомление с названием отчетных форм позволяет говорить о той значимости бухгалтерской отчетности, которая придавалась ей во времена действия указанной концепции. Конечно, в рыночных условиях хозяйствования такое количество информации об объектах учета представляется избыточным. Но бесценный опыт формирования информационных массивов по самым различным направлениям может и должен быть востребован в современных условиях хозяйствования.

Современная бухгалтерская финансовая отчетность формируется как по показателям системного бухгалтерского учета, так и по данным сопутствующим ему. При этом под сопутствующими данными понимается совокупность информации о событиях после отчетной даты, оценочных обязательствах, условных обязательствах, условных активах, прекращаемой деятельности, сегментах, связанных сторонах и пр. Сформированная таким образом бухгалтерская финансовая отчетность служит интересам не сколько организации, представляющей отчетность, но в первую очередь интересам внешних ее пользователей. При этом цель считается достигнутой, если отчетность составлена и представлена по назначению в срок.

При этом до последнего времени считалось, что отчетность является завершающим этапом учетного процесса. Однако в рамках действия существующей концепции бухгалтерского учета и отчетности общепринятым становится мнение, в соответствии с которым большее значение должно уделяться вопросам финансовой отчетности, а не учетному процессу.

В период с 2004 г. по настоящее время были подвигнуты ревизии подавляющее количество Положений по бухгалтерскому учету, а также появились новые. Все изменения нашли свое выражение в приказе Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. №66н. Система показателей бухгалтерского баланса, утвержденного этим приказом, представляет собой чрезвычайно укрупненные группы объектов бухгалтерского учета. Анализ такой системы показателей показывает, что их формирование осуществляется не в разрезе классификаций счетов бухгалтерского учета по экономическому содержанию, назначению и структуре, а сразу в разрезе классификаций активов и пассивов. При таком подходе действующий План счетов теряет свою практическую значимость. Неудивительно, если следующим шагом в реформировании бухгалтерского учета под каким-либо надуманным предлогом будет отмена Плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по его применению.

Между тем десятилетиями система базовых показателей с их расшифровками, представляемая в бухгалтерском балансе на основе Плана счетов, являлась определяющей в организации текущего бухгалтерского учета на предприятиях. Поэтому изъятие из бухгалтерского баланса показателей, которые детализировали основные из них, неизбежно ведет к снижению аналитичности всей системы текущего бухгалтерского учета в подавляющем большинстве организаций и, соответственно, потере информационного поля для проведения полноценного экономического анализа.

Отсюда и соответствующее отношение к бухгалтерской финансовой отчетности различных организаций. Те организации, которые котируются свои акции на фондовом рынке, заинтересованы в представлении отчетности, которая демонстрирует деятельность организации в самом благоприятном виде. Соответственно, в таких организациях отчетности уделяют самое пристальное внимание. Все прочие, а их подавляющее большинство, рассматривают отчетность как обязательный атрибут бухгалтерского финансового учета, и только. Все это приводит к отторжению данных бухгалтерского учета и отчетности от реального их использования в управлении деятельностью организации.

В свою очередь, последний значимый нормативный акт в виде приказа Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. №66н по существу закрепил англо-американский подход к организации бухгалтерского учета в РФ. Между тем еще в 1996 г. Я.В.Соколов предупреждал: «Механическая рецепция англо-американской школы и игнорирование традиционных русских принципов учета приводят к его деформации» [4, с. 499].

Также следует отметить, что построение современной концепции бухгалтерского финансового учета и отчетности осуществляется с большим трудом, так как существует скрытый конфликт по поводу выбора соответствующей учетной концепции. Свидетельством тому является принятие уже четвертого программного документа о выбранной концепции за неполные 20 лет.

Таким образом перед органами управления бухгалтерским учетом встает проблема выбора учетной теории, в русле которой должны быть положены методологические принципы и методические правила в соответствующем сущностном наполнении. Авторам совершенно очевидно, что таковой должна быть структурная теория. Только эта теория сможет интегрировать в себя в полном объеме семиотику в бухгалтерском учете, за которой информационное будущее.

В заключение приведем одну цитату. «Понятие «парадигма» позволяет выделить то общее и самое главное, что лежит в основе методологии реально работающей организации.

Считается, что основные специалисты не сомневаются в правильности положений, лежащих в основе одной из парадигм. Внутри каждой из них возможны улучшения... Но все это в рамках одной парадигмы.

Но мир не стоит на месте.

Время от времени в науке бывают революции.

И может быть мы на ее пороге. Как знать?» [3, с. 526].

*Нечитайло Алексей Игоревич*

*Панкова Людмила Владимировна*

*Нечитайло Игорь Алексеевич*

## Литература

1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность [Текст] : учеб. пособие / под ред. проф. Я.В.Соколова. – М. : Магистр, 2009. – 479 с.
2. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации [Текст] / В.Ф. Палий. – М. : Финансы, 1975. – 160 с.

3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет – веселая наука [Текст] : сб. статей / Я.В. Соколов. – М. : 1С-Паблишинг, 2011. – 638 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней [Текст] : учеб. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
5. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

### Ключевые слова

Бухгалтерский учет; финансовая отчетность; концепции; методологические принципы; методические правила; амортизация; прибыль; финансовые результаты; управление экономикой.

### РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена раскрытию понятия, сущности и принципам построения концепций бухгалтерского учета и отчетности. Совершенно справедливо авторами указывается, что только в нашей стране функционировали диаметрально противоположные концепции, механизм функционирования которых являются богатейшим ресурсом знаний об организации бухгалтерского учета и отчетности.

В статье выделены ключевые учетные механизмы, обеспечивающие функционирование любой учетной концепции в условиях дигрфизма. Каждый из указанных механизмов тщательно рассмотрен на основе сравнительно анализа различных подходов к использованию того или иного учетного механизма на базе отечественного опыта.

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

В статье четко прослеживается, что авторы являются сторонниками структурной учетной теории, которая, по их мнению, сможет обеспечить баланс интересов различных групп пользователей.

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.

*Бычкова С.М., д.э.н., профессор, зав. кафедрой экономического анализа и финансов в АПК Санкт-Петербургского государственного аграрного университета*