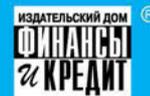


ISSN 2311-9381 (Online)  
ISSN 2073-5081 (Print)



ВЫХОДИТ 2 РАЗА В МЕСЯЦ

# Международный бухгалтерский учет



НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

**2017** ТОМ 20  
выпуск 19

## International Accounting<sup>®</sup>

A peer reviewed analytical and practical journal  
Volume 20, Issue 19  
2017, October

# Международный бухгалтерский учет

Научно-практический и теоретический журнал

Основан в 1998 году  
Выходит 2 раза в месяц  
До января 2016 выходил 48 раз в год\*  
Статьи рецензируются

Рекомендован ВАК Минобрнауки России для публикации научных работ, отражающих основное научное содержание кандидатских и докторских диссертаций по следующим отраслям: – экономические науки (08.00.00)  
Реферируется в ВИНТИ РАН  
Включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ)  
Свидетельство о регистрации ПИ № ФС77-65307 от 12 апреля 2016 г. выдано Федеральной службой по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций  
Предыдущее Свидетельство о регистрации № 017854 от 08 июля 1998 г. выдано Государственным комитетом Российской Федерации по печати

**Цель журнала** – предоставить возможность научному сообществу и практикам публиковать результаты своих исследований, привлечь внимание к перспективным и актуальным направлениям экономической науки, усилить обмен мнениями между научным сообществом России и зарубежных стран

**Главная задача журнала** – публикация материалов, отражающих актуальные проблемы современного учета, теоретические подходы к формированию системы управленческого учета, аудиторской деятельности, трансформации национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран

## Учредитель и издатель

ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»  
Юр. адрес: 111141, г. Москва, Зеленый проспект, д. 8, кв. 1  
Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зеленый проспект, д. 20  
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10

## Редакция журнала

Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зеленый проспект, д. 20  
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10  
Тел.: +7 (495) 989-9610  
E-mail: post@fin-izdat.ru  
Website: <http://fin-izdat.ru>

Генеральный директор **В.А. Горохова**  
Управляющий директор **А.К. Смирнов**  
Зам. ген. директора по производству **А.А. Клюкин**  
Ответственный секретарь **И.Л. Селина**  
Техническое редактирование и обработка текста **А.В. Бажанов**,  
**О.В. Яковлева**  
Перевод и редактирование **О.В. Яковлева**, **И.М. Комарова**  
Перевод **Н.А. Шагалова**  
Верстка и дизайн **С.В. Голосовский**  
Контент-менеджер **В.И. Романова**  
Менеджмент качества **А.В. Бажанов**, **Е.И. Попова**  
Корректор **В.А. Нерушев**

## Подписка и реализация

Менеджер **Т.Н. Дорохина**

Подписано в печать 10.10.2017  
Выход в свет 16.10.2017  
Валовый (сквозной) номер 433  
Формат 60x90 1/8. Объем 7,5 п.л. Тираж 900 экз.  
Отпечатано в ООО «КТК»  
Юр. адрес: 141290, Российская Федерация,  
Московская обл., г. Красноармейск, ул. Свердлова, д. 1  
Тел.: +7 (496) 588-0866

## Подписка

Агентство «Урал-Пресс»  
Агентство «Роспечать» – индекс 48997  
Свободная цена

Журнал доступен в EBSCOhost™ databases

Электронная версия журнала:  
<http://elibrary.ru>, <http://biblioclub.ru>

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей

Перепечатка материалов и использование их в любой форме, в том числе и в электронных СМИ, возможны только с письменного разрешения редакции

Редакция приносит извинения за случайные грамматические ошибки

© ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

## Редакционный совет

Главный редактор  
**Л.А. Чалдаева**, доктор экономических наук, профессор, Москва, Российская Федерация  
Заместитель главного редактора  
**С.В. Козменкова**, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород, Российская Федерация  
**А.Н. Бобрышев**, кандидат экономических наук, доцент, Ставрополь, Российская Федерация  
**В.Г. Гетьман**, доктор экономических наук, профессор, Москва, Российская Федерация  
**Н.И. Даниленко**, кандидат экономических наук, доцент, Магнитогорск, Российская Федерация  
**Т.Ю. Дружилловская**, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород, Российская Федерация  
**Г.С. Клычова**, доктор экономических наук, профессор, Казань, Российская Федерация  
**Е.И. Костюкова**, доктор экономических наук, профессор, Ставрополь, Российская Федерация  
**С.В. Панкова**, доктор экономических наук, профессор, Оренбург, Российская Федерация  
**В.С. Плотноков**, доктор экономических наук, профессор, Севастополь, Российская Федерация  
**Т.Ю. Серебрякова**, доктор экономических наук, профессор, Чебоксары, Российская Федерация  
**М.А. Штефан**, кандидат экономических наук, декан факультета экономики, Нижний Новгород, Российская Федерация

## СОДЕРЖАНИЕ

### ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Акатьева М.Д.* Исторические аспекты формирования учетных парадигм и их современная оценка 1104

### СОЦИАЛЬНАЯ КОРПОРАТИВНАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

*Руденко О.Н., Величко О.Б.* Нефинансовая отчетность как инструмент реализации концепции социально ответственного бизнеса 1115

### УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ

*Сорокина В.В., Шапарина С.В.* Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в соответствии с РСБУ и МСФО на примере ОАО «Автоваз» 1134

### АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

*Краснов В.Д., Козменкова С.В.* Принцип непрерывности деятельности: сущность и экономическая обусловленность 1147

\* Подробнее об изменении периодичности выхода журнала см. информацию на сайте: <http://www.fin-izdat.ru/journal/interbu/about.php>

# International<sup>®</sup> Accounting

**VOLUME 20, ISSUE 19**  
**OCTOBER 2017**

A peer reviewed analytical and practical journal

Since 1998

2 issues per month

Until January 2016, the journal publication frequency was 48 issues per year\*

The journal is recommended by VAK (the Higher Attestation Commission) of the Ministry of Education and Science of the Russian Federation to publish scientific works encompassing the basic matter of theses for advanced academic degrees in Economic Sciences Indexing in Referativny Zhurnal VINITI RAS Included in the Russian Science Citation Index (RSCI) Registration Certificate ПИ № ФС77-65307 of April 12, 2016 by the Federal Service for Supervision of Communications, Information Technology, and Mass Media Previous Registration Certificate № 017854 of July 08, 1998 by the State Committee of the Russian Federation on Press

**The objective** of the journal is to provide an opportunity to the scientific and business community to publish original research findings, draw attention to promising and important fields of economic science, strengthen the comprehensive and useful exchange of views between the scientific and business communities in Russia and abroad

**The journal's main task** is to publish materials that reflect the topical issues of modern accounting, theoretical approaches to formation of the system of management accounting, auditing, the transformation of national reporting in accordance with international standards and those ones of other countries

## Founder and Publisher

Publishing house FINANCE and CREDIT  
Office: 111397 (zip), Zeleniy prospekt 20, Moscow, Russian Federation  
Post address: 111401 (zip), P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation  
Telephone: +7 495 989 9610

## Editorial

Office: 111397 (zip), Zeleniy prospekt 20, Moscow, Russian Federation  
Post address: 111401 (zip), P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation  
Telephone: +7 495 989 9610  
E-mail: [post@fin-izdat.ru](mailto:post@fin-izdat.ru)  
Website: <http://www.fin-izdat.ru>

Director General **Vera A. Gorokhova**  
Managing Director **Aleksey K. Smirnov**  
Chief Production Officer **Anton A. Klyukin**  
Executive Editor **Inna L. Selina**  
Technical Editing and Text Processing **Andrey V. Bazhanov, Olga V. Yakovleva**  
Translation and Editing **Olga V. Yakovleva, Irina M. Komarova**  
Translation **Natalia A. Shagalova**  
Web Development **Anton A. Klyukin**  
Design **Sergey V. Golosovskiy**  
Content Manager **Valentina I. Romanova**  
Quality Management **Andrey V. Bazhanov, Elena I. Popova**  
Proofreader **Viktor A. Nerushev**

## Sales and Subscription

Management **Tatiana N. Dorokhina**

## Subscription

Ural-Press Agency  
Rospechat Agency

Printed by KTK, Ltd., 141290 (zip), ul. Sverdlova, 1, Krasnoarmeysk, Russian Federation  
Telephone: +7 496 588 0866  
Published October 16, 2017. Circulation 900

## Online version

EBSCOhost™ databases  
Scientific electronic library: <http://elibrary.ru>  
University Library Online: <http://biblioclub.ru>

Not responsible for the authors' personal views in the published articles  
This publication may not be reproduced in any form without permission  
All accidental grammar and/or spelling errors are our own

## Disclaimer

We use the English-language translation versions (bracketed article titles in **References**) of the Russian-language source titles provided in public domain to ensure easy searching for the precise location of published titles throughout the existing citation databases only. Possible errors and/or omissions found in the translation versions of the kind belong to the original source titles

© Publishing house FINANCE and CREDIT

## Editorial Council

Editor-in-Chief

**Larisa A. Chaldaeva**, Moscow, Russian Federation

**Svetlana V. Kozmenkova**, National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation

**Ieksei N. Bobryshev**, Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Russian Federation

**Viktor G. Get'man**, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation

**Nikolai I. Danilenko**, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Magnitogorsk, Russian Federation

**Tat'yana Yu. Druzhilovskaya**, National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation

**Guzaliya S. Klychova**, Kazan State Agricultural University, Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation

**Elena I. Kostyukova**, Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Russian Federation

**Svetlana V. Pankova**, Orenburg State University, Orenburg, Russian Federation

**Viktor S. Plotnikov**, Plekhanov Russian University of Economics, Sevastopol Branch, Sevastopol, Russian Federation

**Tat'yana Yu. Serebryakova**, Cheboksary Institute of Cooperation, Cheboksary Branch of Russian University of Cooperation, Chuvash Republic, Russian Federation

**Mariya A. Shtefan**, National Research University Higher School of Economics – Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation

## CONTENTS

### THEORY OF ACCOUNTING

*Akat'eva M.D.* Historical aspects of formation of accounting paradigms and their contemporary assessment 1104

### CORPORATE SOCIAL ACCOUNTABILITY

*Rudenko O.N., Velichko O.B.* Non-financial reporting as a tool to implement the corporate social responsibility concept 1115

### COST ACCOUNTING AND CALCULATION OF VALUE

*Sorokina V.V., Shaparina S.V.* Cost accounting and calculation of production costs under RAS and IFRS: The OAO AvtoVAZ case 1134

### AUDIT ACTIVITY

*Krasnov V.D., Kozmenkova S.V.* Going concern principle: The essence and economic conditionality 1147

\* For information on the journal publication frequency change please visit: <http://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/about.php>

**ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНЫХ ПАРАДИГМ  
И ИХ СОВРЕМЕННАЯ ОЦЕНКА****Марина Дмитриевна АКАТЬЕВА**кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и менеджмента медиабизнеса,  
Московский политехнический университет, Москва, Российская Федерация  
amdmgup@mail.ru**История статьи:**Получена 29.08.2017  
Получена в доработанном  
виде 27.09.2017  
Одобрена 10.10.2017  
Доступна онлайн 16.10.2017

УДК 657.244.9

JEL: M40, M41

**Аннотация****Предмет.** Парадигмы бухгалтерского учета – основообразующее понятие бухгалтерской науки и ее развития. Особенности зарождения, становления и совершенствования парадигм бухгалтерского учета, а также тенденции в формировании авторских подходов в зарубежной и отечественной науке представляют особый научно-теоретический и исторический интерес, позволяют установить причинно-следственные связи.**Цели.** Комплексное авторское исследование проблемы формирования и совершенствования парадигм бухгалтерского учета в научной среде. Определение исторических и современных закономерностей в интерпретации парадигм бухгалтерского учета, особенностей понятийного аппарата.**Методология.** В настоящей работе использованы приемы сравнительного анализа существующих научно-теоретических разработок, методы логического и экспертного анализа.**Результаты.** Исследование содержания парадигм бухгалтерского учета и тенденций их развития выявило наличие авторского субъективизма в их формировании, влияние экономико-социальных и общекультурных факторов. Ретроспективная и современная оценка позволила выявить особенности терминологии, тождественность и приоритетность в понятиях, установить взаимосвязь парадигм бухгалтерского учета с его теориями.**Область применения.** Основные результаты исследования могут быть применены при подготовке научных и учебно-методических изданий по вопросам теории бухгалтерского учета, истории его развития в части фундаментальных основ, специфики терминологии и совершенствования профессионального суждения.**Выводы.** Сделан вывод о том, что парадигмы бухгалтерского учета находятся в постоянном развитии и совершенствовании, характеризующем поступательное движение самой бухгалтерской науки. Устойчивой тенденцией стало использование понятий «парадигма» и «концепция» как тождественных, однако, последнее применяется как более фундаментальное понятие в теории бухгалтерского учета. Многие парадигмы имеют идентичное с теориями бухгалтерского учета не только название, но и содержание. Бихевиористическая парадигма является неотъемлемой составляющей учетных парадигм и непосредственно связана с выработкой профессионального суждения бухгалтера.**Ключевые слова:**парадигма, концепция,  
теория бухгалтерского учета

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

**Для цитирования:** Акатьева М.Д. Исторические аспекты формирования учетных парадигм и их современная оценка // *Международный бухгалтерский учет*. – 2017. – Т. 20, № 19. – С. 1104 – 1114.<https://doi.org/10.24891/ia.20.19.1104>

Бухгалтерская наука, ее теория непосредственно связаны с такими основообразующими понятиями, как «постулаты», «принципы», «парадигмы», «бухгалтерские теории», которые на протяжении веков были объектами научного осмысления, обоснования и дискуссии.

Однако поиск научной истины сопряжен и со схоластичностью теории, когда круг интересов вращается среди проблем, не имеющих никакого научного и практического значения [1], и со смешением теории и практики, приводящим к подмене глобальных проблем частными вопросами, и с отождествлением

базовых понятий без установления разграничений между ними.

Логическая последовательность «восхождения от абстрактного к конкретному, от теории к практике» была определена В. Поуэлом и включала в себя 4 элемента:

*постулаты* → *принципы* → *правила* → *процедуры*.

При этом считалось, что:

- *постулаты* – общие базовые положения, очевидность которых не вызывает сомнений;
- *принципы* – общеметодологические конструкции;
- *правила* – непосредственно связаны с работой бухгалтера;
- *процедуры* – условия реализации правил [1].

Представляется, что в этом широко известном подходе постулаты обозначены как чрезмерно очевидное и общее понятие, приобретающее на практике скорее описательный характер.

Принципам же отводится роль методологического элемента, а не фундаментального понятия бухгалтерской науки. Более того, исторический анализ и научно-теоретические наработки позволили автору обоснованно оценить понятия «постулаты» и «принципы» как тождественные<sup>1</sup>.

Наибольший же недостаток приведенной цепочки заключается, по мнению автора, в отсутствии понятия, отражающего развитие бухгалтерской науки, формирование новых и отмирание устаревших понятий и взглядов; понятия, которое выражало бы устойчивое профессиональное мнение (суждение) наиболее авторитетных умов учетного сообщества.

Неслучайно, еще в 1976 г. М.К. Уэллс, опираясь на труды Т. Куна, ввел в бухгалтерский учет понятие парадигмы [1], исследование которого представляется особенно интересным и актуальным с точки зрения формирования его определения, взглядов на количество и содержание

парадигм, связи с современными бухгалтерскими теориями.

Очевидно, что у М.К. Уэллса были многочисленные продолжатели, развивавшие учение о парадигмах и создававшие свою систему парадигм бухгалтерского учета. Общим для всех было одно – парадигмы трактовались в контексте исторических этапов развития науки, различия же в подходах [2] представлены в *табл. 1*.

Понятие «парадигма» трактовалось и продолжает трактоваться по-разному<sup>2</sup> [3, 4], но наиболее четко отражает процесс становления объективного научного видения этого понятия, по мнению автора, позиция Я.В. Соколова, развивавшаяся и корректировавшаяся на протяжении ряда лет и представленная наравне с другими формулировками в *табл. 2*.

По *табл. 2* сделаем ряд выводов:

- профессор Я.В. Соколов первым в России рассматривал историю учета как смену учетных парадигм, и потому изменение и становление именно его авторского определения понятия «парадигма» отражает наиболее характерные стадии и тенденции в формировании данного понятия;
- в конце 70-х гг. прошлого века наблюдалось следование теории смены парадигм Т. Куна, в работах которого прослеживалась скорее философская позиция в определении парадигмы (п. 3 *табл. 2*);
- последующие годы (80–90-е гг. XX в.) явились, по мнению автора, наиболее значимыми с точки зрения научного становления понятия «парадигма», так как произошел уход общефилософской трактовки в сторону бухгалтерской формулировки, соответствующей теории учетной науки, что позволяет говорить о появлении *учетной парадигмы*;
- представляется принципиально важным осознание и в определенном смысле зарождение идеи унификации, применительно к парадигмам, так как «распространение и разделение большинством» взглядов/знаний четко

<sup>1</sup> *Акатьева М.Д.* Принципы бухгалтерского учета: ретроспектива формирования и современные тенденции // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. № 7. С. 370–384.

<sup>2</sup> *Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф.* Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 567 с.

указывают на единый критерий появления (формирования) парадигмы;

- корректировка определения парадигмы Я.В. Соколовым в XXI в. указывает на подвижность восприятия столь важного понятия бухгалтерской науки с учетом происходящих в ней изменений объективного характера, а также всегда присутствующего в авторских формулировках субъективизма.

По мнению автора, наиболее современной, но и учитывающей исторические наработки, формулировкой определения парадигмы является позиция Л.К. Никандровой [9]: *парадигма в отношении бухгалтерского учета – комплекс правил, заложенных в основе его поэтапного развития, совокупность наиболее распространенных и разделяемых большинством бухгалтеров взглядов, применяемых в качестве образца решения учетных проблем.*

Таким образом, развитие бухгалтерского учета неразрывно связано с переходом от одной парадигмы к другой (или научной революцией по Т. Куну [5]), изменение парадигм (в первую очередь, их содержания, но и количества – тоже) – неотъемлемая характеристика научного прогресса, поступательного движения бухгалтерской науки.

Изначально, еще М.К. Уэллс выделил в теории учета семь парадигм [1], характеристики которых представлены в *табл. 3*.

Очевидны узость и субъективизм ряда парадигм, а также наличие принципиальных заблуждений в традиционной антропологической парадигме. Стремление к преодолению осознаваемых учеными недостатков в системе парадигм привело к выделению в бухгалтерской науке пяти парадигм: социологической, экономической, бихевиористической<sup>3</sup>, психологической и информационной [10].

Автором ранее была дана оценка этих парадигм, так же как и еще двух, условно называемых по именам их авторов – концепция Е.С. Хендриксена и концепция Д.Л. Макдональда – что позволило отметить

<sup>3</sup> Бихевиоризм (англ. *behavior* – поведение) – направление в психологии человека и животных; буквально – наука о поведении.

тенденцию использования в современных источниках понятий «парадигма» и «концепция» как тождественных<sup>4</sup>.

Однако, автором отмечена и другая тенденция в теории бухгалтерского учета: исторически сформировавшимися и веками сосуществовавшими учетными парадигмами общепринято считать три – униграфическую, диграфическую и камеральную. При этом одновременно, зачастую те же авторы<sup>5</sup>, называют парадигмами и другие, как правило, более многочисленные основообразующие элементы бухгалтерской науки.

Профессор Я.В. Соколов не только изменял свое мнение о составе парадигм, выделяя то три, то четыре парадигмы учета [7, 8], но и называл их то парадигмами, то концепциями [7], определяя в рамках своей теории *парадигму (концепцию) наивного натурализма* и *парадигму (концепцию) учетного реализма* [7, с. 43–44]. При этом три основные, методологические парадигмы и их анализ только иллюстрировали развитие указанных ключевых, главных концепций [11].

Таким образом, наблюдается не отождествление понятий «парадигма» и «концепция», а ранжирование их в пользу концепций как более фундаментального понятия в теории бухгалтерского учета, характеризующего научное направление, течение или подход, включающее в себя соответствующие парадигмы, определяющие особенности комплекса профессиональных суждений в рамках этой концепции.

Более того, именно концепции бухгалтерского учета рассматриваются как образующие научных теорий, определяющие их содержание и направленность [12].

С точки зрения особенностей понятийного аппарата бухгалтерской науки заслуживает внимания тот факт, что многие парадигмы (или «подходы к проблемам теории бухгалтерского учета»<sup>6</sup>) имеют идентичные с современными теориями бухгалтерского

<sup>4</sup> *Акатьева М.Д.* Постулаты, парадигмы и научные теории: бухгалтерский взгляд и современная оценка // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 37. С. 23–30.

<sup>5</sup> *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

<sup>6</sup> *Соколов Я.В., Соколов В.Я.* История бухгалтерского учета: учебник. М.: Финансы и статистика, 2003. С. 171.

учета не только названия, но и содержание (табл. 4).

Совместная оценка данных табл. 3 и 4 позволяет сделать следующие выводы:

- и парадигмы, и теории бухгалтерского учета разнообразны по своему содержанию, приоритетам и целям;
- ни одна из парадигм и теорий бухгалтерского учета (см. табл. 4) не исключает и не противоречит другой; более того – они дополняют друг друга, формируя многоаспектное профессиональное видение ключевых проблем бухгалтерской науки;
- данные обеих таблиц указывают на невозможность выработки единой системы научных парадигм или теорий, т.к. они отражают влияние исторических, экономических и общекультурных закономерностей, и значит, подвержены бесконечному изменению, совершенствованию, что соответствует теории смены парадигм Т. Куна и М.К. Уэллса [1, 5], теории смены учетных парадигм Я.В. Соколова [17] и других сторонников этой теории (см. табл. 1);
- наиболее устойчивый научный интерес, выраженный в соответствующих парадигмах, по мнению автора, заключается в информационной, бихевиористической и психологической парадигмах, которые были сформулированы еще в 1976 г. М.К. Уэллсом [1] и практически без изменений сохранились до настоящего времени, что характеризует их как неотъемлемую составляющую в профессиональных бухгалтерских суждениях на протяжении более сорока лет.

Бихевиористическая парадигма (так же как и теория бухгалтерского учета) представляется более широкой по охвату научно-практических вопросов и суждений, чем информационная парадигма, которая развивает ее основные положения, формируя профессиональную оценку учетной информации как первоосновы для последующего комплекса профессиональных выводов и действий. В связи с этим утверждением заслуживает внимания, по мнению автора, ретроспективный анализ

становления именно бихевиористической парадигмы, представленный в табл. 5.

Сформируем принципиальные выводы.

- 1) Хотя М.К. Уэллс и считается автором учетных парадигм, в том числе и бихевиористической (см. табл. 3), однако, по мнению автора, существовал ряд ученых – предшественников (см. табл. 5), способствовавших становлению этой парадигмы на протяжении долгого времени.
- 2) Именно американскую теорию бухгалтерского учета можно считать родоначальницей психологических аспектов в бухгалтерской профессии. Однако ряд авторов (см. табл. 4) ставит знак равенства между психологическим и бихевиористическим подходами, другие же (см. табл. 4) – строго разделяют их. Автор поддерживает мнение Я.В. Соколова [12] о том, что желание превратить бухгалтерский учет в орудие управления привело бухгалтеров англоязычных стран к использованию психологии, причем в варианте бихевиоризма (стимул – реакция). Таким образом, представляется логичным говорить о *психологическом подходе* к бухгалтерскому учету и о *бихевиористической парадигме*, в которой учетный процесс – это процесс поведения бухгалтеров в различных профессиональных ситуациях.
- 3) Создание этического кодекса, принятого Американской ассоциацией бухгалтеров в 1987 г., представляется важнейшим профессиональным документом, реализующим в том числе и бихевиористическую парадигму на регламентирующем уровне.
- 4) Несправедливой, по мнению автора, является тенденция недооценки вклада русских ученых в формирование отечественных профессиональных суждений в русле бихевиористической парадигмы. И.Р. Николаев [18] еще в 1926 г. определил требования, которым должен отвечать настоящий бухгалтер, включая способность быстрой ориентации в особенностях каждой сделки. Я.В. Соколов впервые затронул психологические аспекты в бухгалтерском учете еще в 1988 г. [2] и продолжал его

изучение долгие годы, корректируя свое видение учетных парадигм.

- 5) Влияние на поведение бухгалтеров и других участников хозяйственной деятельности, а также пользователей бухгалтерской отчетности, согласуясь с бихевиористической парадигмой, невозможно без осознания апперцепции, т.е. ожиданий и ассоциаций, связанных со спецификой личностного восприятия [19]. Данная категория философско-психологического характера непосредственно связана с теорией рефлексов И.П. Павлова [20], опираясь на которую можно четко определить и эффективно реализовать на практике рефлексорный характер действий не только бухгалтера, формирующего учетно-отчетную информацию, но и пользователей ее, и следовательно, влиять на их апперцепцию и последующие решения, выводы.
- 6) Таким образом, бихевиористическая парадигма непосредственно связана с выработкой профессионального суждения бухгалтера как добросовестного мнения, основанного на его убеждениях и представлениях [21]. Реализация такого подхода, с одной стороны, связана с формированием учетной политики экономического субъекта за счет возможности выбора между методологическими приемами, с другой стороны – строго отвечает качественным

характеристикам, обеспечивающим полезность информации для пользователей, в составе основных принципов МСФО: принципам понятности, уместности, надежности, достоверности, нейтральности. Кроме того, бихевиористический подход (парадигма) в современном интегрированном профессиональном сообществе невозможен без выработки, совершенствования и соблюдения профессиональной этики, основных принципов Кодекса этики бухгалтера.

- 7) Все это позволяет характеризовать бихевиористическую парадигму:
- как наиболее стабильную – с точки зрения совершенствования и изменения учетных парадигм;
  - как одну из наиболее фундаментальных – с точки зрения «человеческого фактора», присущего ей и специфике психологической составляющей, касающейся поведения каждого участника финансово-хозяйственного процесса;
  - как наиболее актуальную и перспективную – с точки зрения соответствия общемировым трендам отхода от нормативного регулирования в учетно-отчетной сфере, формирования профессионального суждения, учетной этики, усиления значимости морально-этических ценностей в бухгалтерской профессии.

### Таблица 1

#### Различия в подходах к развитию парадигм

Table 1

#### Difference in approaches to paradigm development

Авторы	Научная позиция
М.К. Уэллс, Р. Маттессич, А. Белкаои, Дж. Баттеруорт, Х. Фальк, Р. Эллиот, В. Кам, М.Х. Кабир, Г. Норреклит, Н. Норреклит, Ф. Митчелл, В. Новак, В. Бжезин, Н.М. Малюга	Последовательная смена и сосуществование парадигм (соответствует положениям теории Т. Куна)
М. Глаутье, Д. Гоувс, А. Ревинкель, М.П. Войнаренко, О.К. Леонтович	Последовательная смена парадигм (противоречит основным положениям теории научных революций Т. Куна)

Источник: авторская разработка

Source: Authoring