

Теория учета: современные проблемы и структурно-логическая модель развития

С.А. Самусенко,

Сибирский федеральный университет,
Красноярск, Россия
<http://orcid.org/000-0001-6178-592X>

АННОТАЦИЯ

Актуальность. Текущий этап развития теории бухгалтерского учета характеризуется ее методологической разобщенностью, слабой связанностью с развитием общественных наук, несоответствием вызовам современной экономики, что создает основания для отрицания научных основ теории учета. Целью работы был системный анализ работ современных авторов, посвященных проблемам развития теории и методологии бухгалтерского учета, и формирование на этой основе структурно-логической модели развития уровня его частных теоретических схем.

Методы. В работе использованы такие способы научного исследования, как анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнение, обобщение, а также системный подход.

Результаты. В статье выполнен анализ и проведена систематизация современных проблем теории бухгалтерского учета. Рассмотрены особенности трансформации методологии учета как социальной и прикладной науки. Выдвинуто предложение об организации исследований в области теории учета в соответствии с концепцией организации научного знания академика В.С. Степина. Сформулирована авторская структурно-логическая модель развития концепций в теории учета как уровня частных теоретических схем.

Перспективы. В дальнейшем научном обсуждении нуждаются вопросы развития представлений об отдельных видах учета как частных теоретических схемах, основанных, с одной стороны, на теории бухгалтерского учета и заимствующих суждения и постулаты из смежных областей общественных наук, с другой стороны.

Ключевые слова: теория бухгалтерского учета; методология бухгалтерского учета; социальная наука; прикладная наука; концепция организации научного знания.

Для цитирования: Самусенко С.А. Теория учета: современные проблемы и структурно-логическая модель развития // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 6. С. 20–29.

УДК 657.01

JEL M41

Accounting Theory: Contemporary Problems and Structural-Logical Model of its Development

S.A. Samusenko,

Siberian Federal University,

Krasnoyarsk, Russia

<http://orcid.org/000-0001-6178-592X>

ABSTRACT

Introduction, Purpose. The current stage of development in accounting is characterized by the methodological fragmentation of accounting theory, poor link between accounting theory and the development of social sciences, inability of accounting to cope with challenges of modern economy. These may be a reason for denial of scientific foundations of accounting theory. The purpose of the article is to provide a systematic analysis of the contemporary academic papers devoted to the problems of the development of accounting theory and methodology of accounting in order to formulate a structural-logical model for the development of a level of particular theoretical schemes of accounting.

Methods. In the study the author applied the following research methods: analysis, synthesis, induction, deduction, comparison, generalization, and a systems approach.

Results. The article provides the results of analysis and systemization of modern problems in accounting theory. The author considers the transformation peculiarities of methodology of accounting as a social and applied science, makes a proposal about how to organize research in the field of accounting theory in accordance with the Academician V. Stepin concept of scientific knowledge organization and formulates a structural-logical model of development of accounting theory concepts as a level of particular theoretical schemes.

Discussions. There is a need for a further scientific discussion of ideas about the types of accounting as particular theoretical schemes based, on the one hand, on accounting theory, and on judgments and postulates taken from related fields of social sciences, on the other hand.

Keywords: accounting theory; accounting methodology; social science; applied science; the concept of scientific knowledge organization.

For citation: Samusenko S.A. Accounting Theory: Contemporary Problems and Structural-Logical Model of its Development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 6, pp. 20–29. (In Russ.).

UDC 657.01

JEL M41

ВВЕДЕНИЕ

В последние годы в профессиональной литературе расширяется дискуссия о том, является ли бухгалтерский учет наукой. Практика критики научных основ учета не нова: еще авторы конца XIX — начала XX в. писали о том, что счетоводство — это свод правил о ведении дел предприятия, не имеющих собственных законов [1, с. 56]. Профес-

сор В.В. Ковалев полагает, что нарастающее пренебрежение учетом уже отчетливо проявляется в негативном отношении к нему в университетских и академических кругах и в значительном сокращении публикаций и исследований в области теории учета [2]. В целом это связано с тем, что в XX в. развитие бухгалтерской науки было обусловлено практикой учета и следовало за ней; суть

этого явления выражена в *позитивной теории бухгалтерского учета*, призванной «...объяснить „каков мир“, регулируемый определенной учетной практикой, „и каким мир станет“ без этого регулирования» [3, с. 233]. Однако, отмечает В. В. Ковалев, «...в современной постоянно усложняющейся среде и сама практика не может обойтись без науки... выравнивание учетных техник и технологий... невозможно без соглашений методологического характера» [2, с. 93]. В статье сделана попытка провести системный анализ современной литературы, посвященной проблемам теории и методологии бухгалтерского учета, и выделить приоритетные направления развития учета как науки.

ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАУКОЙ?

Дж. Демски (J. Demski), профессор Университета Флориды, в 2007 г. сформулировал перечень индикаторов, определяющих проблемы развития учета как науки и академической дисциплины, в числе которых: существенное несоответствие концептуальных основ учета и экономической теории; отсутствие связи современного учета с развитием информационных наук; слабая связь существующих исследований и академических программ с историей и фундаментальными основаниями учета; преимущественная ориентация исследований на «литературные обзоры», а не работу с фактическими массивами данных и общая тенденция к упрощению моделей учета, не отражающих всю сложность практических задач и теоретических возможностей. В результате «...инновации в сфере учета близки к несуществующим», что создает «...основу для текущей озабоченности „разнообразием“ основных публикаций» [4, с. 153].

Австралийский ученый М. Гаффикин (M. Gaffikin) в середине 2000-х гг. попытался обосновать научность учета через анализ его природы как самостоятельной науки, как «технического» направления экономической теории, акцентированного на финансовых исследованиях, как правовой дисциплины, как социальной науки. В результате автор пришел к выводу, что *учет ближе всего находится*

к группе социальных наук — эволюционирующего направления, изучающего аспекты человеческого общества, развивающегося на принципах позитивизма с применением методов естественных наук: «учет — это „система мышления“, разработанная людьми для оказания помощи людям в принятии решений и влиянии друг на друга»¹ [5, с. 1].

Профессор Р. Маттессич (R. Mattessich) рассматривал в качестве основного препятствия на пути признания научности учета широкое применение в его теоретических основаниях *оценочных суждений*², что недопустимо в «чистых» науках. В то же время, отмечает Маттессич, учет является прикладной наукой, а «основная суть прикладной науки заключается в подготовке „заблаговременных“ теоретических решений для всего набора альтернативных целей» [6, с. 266]:

- учет не находит фундаментальные основания, а применяет их к практическим целям;
- эмпирически выведенные учетом законы и постулаты являются подлинными и соответствуют именно этой области знаний, а не экономике в целом;
- оценочные суждения, используемые учетом, задают рамки норм, правил, предписаний, что в целом соответствует условно-нормативной методологии [6].

ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НУЖДАЮТСЯ В ОБНОВЛЕНИИ

Дискуссионность вопроса о научности бухгалтерского учета усугубляется тем, что любая отрасль науки характеризуется наличием собственного категориального аппарата

¹ В литературном обзоре к цитируемой здесь статье М. Гаффикин показывает, что первые работы, обосновывающие принадлежность учета к общественным наукам, появились еще в 1930-х гг., а наиболее полные доказательства соответствия учета критериям социальной науки приведены в публикации Р. К. Маутца (1963 г.).

² В качестве примера Маттессич приводит основополагающий принцип «разная себестоимость — для различных целей», определяющий, что не может быть единственно верного метода учета затрат; метод учета затрат всегда определяется целями, для которых рассчитывается себестоимость.

та, предмета и метода, и здесь единая точка зрения пока не сформирована. По мнению В. В. Ковалева, «...бухгалтерский учет, возможно, как никакая другая прикладная экономическая наука... с очевидностью совершенствуется уже многие столетия, имеет свой специфический категорийный аппарат (проводка, двойная запись, дебет, кредит, сторно и др.), метод (двойная запись, инвентаризация, калькуляция, баланс и др.), предмет (совокупность фактов хозяйственной жизни) [2, с. 95].

Однако современные авторы отмечают, что *теория бухгалтерского учета, ее предмет и метод нуждаются в активном обновлении* вследствие их несоответствия запросам времени. В одной из своих последних работ профессор В. Ф. Палий писал: «Теория бухгалтерского учета... в ее нынешнем виде сформировалась в 20–30-х годах прошлого века на основе научных разработок западных и отечественных ученых XIX в.», которые «...отстают от объективно возникающих практических проблем» [7, с. 3]. Эту идею поддерживает профессор К. Н. Лебедев: «В основе соответствующей характеристики метода счетоведения лежат результаты исследований конца 20-х гг. прошлого века, отражающие начало „сталинской“ деградации и без того крайне несовершенного „научного“ метода экономического исследования, сформировавшегося к началу XX в., на которые наложилась не совсем верная трактовка содержания такого (главного) метода разработки процессов функционирования бухгалтерии в счетоведении, как метод научной дедукции» [8, с. 433]. Текущие проблемы методологии учета, по мнению профессора Я. В. Соколова, лежат в области ее ограниченности «...количественно-описательными моделями, не отвечающими требованиям оптимального планирования и не позволяющими сделать вывод, даже ретроспективный, об эффективности различных вариантов решения хозяйственных задач» [9, с. 538].

Изменения в научных основаниях учета должны отражать потребности современного этапа развития: «Информационная экономика меняет не только характер производства, но и экономические отношения, что гораздо важнее для бухгалтерского учета, для концеп-

ций, лежащих в основе его теории. Появились принципиально *новые элементы бухгалтерского учета* — интеллектуальные знания, информация, интеллектуальная собственность» [7, с. 11]. М. Гаффикин соглашается с тем фактом, что развитие социальных и экономических наук, равно как и технологические изменения деятельности человека, ведут к существенным преобразованиям в сфере научных интересов учета: в начале XXI в. этими факторами стали количественные методы исследования, неоклассическая экономическая теория, развитие теории финансов, появление новых технологий обработки информации, в том числе на финансовом рынке. Аналогичным образом учет как социальная наука должен отражать изменения онтологических, гносеологических и методологических допущений, которые произошли в других социальных науках [5].

Однако пока в сфере бухгалтерского учета не достигнуто даже окончательного понимания того, *что составляет его метод*: так, профессор К. Н. Лебедев полагает, что теория бухгалтерского учета оперирует двумя группами методов — счетоводства и счетоведения, где первые объединяют инструментарий практической деятельности бухгалтера (двойную запись, счета, баланс), в вторые — методы исследования в науке, вырабатывающей правила учета хозяйственных операций и процессов [8]. При этом основной особенностью элементов метода счетоведения является использование общенаучных методов (индукции, дедукции, анализа, синтеза, системного подхода), но с учетом их границ (применимости) в исследовании предмета: так, с осторожностью следует применять системный подход, изначально разработанный для изучения организмов и машин, а также диалектику как метод изучения природы [8, с. 434–435]. Аналогичным образом критике автора подвергается недостаточная обоснованность использования в учете методов индукции и дедукции в трактовке А. М. Галагана. Последний в 1928 г. утверждал, что «...выяснение и установление свойств хозяйственных операций может и должно быть выполнено по таким же методам, по каким производится установление и выявление вообще каких бы то ни было законов природы», поскольку объекты

учета — хозяйственные операции, составные части актива и пассива хозяйства «...не зависят от воли человека... представляют собою определенные явления окружающего человека внешнего мира... нормы, определяющие свойства хозяйственных операций, являются законами природы» [10, с. 142].

Аналогичной точки зрения о *недопустимости неосмотрительного заимствования учетом методов естественных наук* придерживается и М. Гаффикин. Он отмечает, что учет, тесно связанный с экономикой (поскольку изучает экономические явления), активно оперирует экономическими теориями и методами, но все же исследует экономические явления с иной стороны, с позиций человеческого сообщества, социума; поэтому в учете должен быть задействован инструментарий социальных (общественных) наук, альтернативные методы, направленные на понимание языка, культуры и социальных факторов, которые ранее не принимались во внимание в развитии теорий [5, с. 2–3]. Специфическими особенностями расширения или изменения представлений о методах учета как социальной науки становятся:

- использование им не только строго верифицируемых количественных, но и «мягких» качественных методов исследования, которые, в частности, способны систематизировать основные черты процессов или поведения людей в динамически изменяющемся мире;
- принятие в качестве допущения как объективной (в количественных исследованиях массивов данных), так и субъективной реальности (в качественных исследованиях, связанных с влиянием на бизнес и его показатели фактора ограниченной рациональности);
- использование связанных с ограниченной рациональностью критических допущений, направленных на разоблачение скрытых интересов лиц, имеющих целью несправедливое распределение ограниченных ресурсов;
- конструкции (методы, приемы, инструментарий, результаты), используемые учетом, должны исследоваться с учетом их интерпретации — в соответствующем психологическом, культурологическом, временном, страновом и другом контексте;

- исследование логики учета как научной дисциплины должно опираться на его базовые лингвистические структуры, выражающие структурные отношения между концептуальными элементами, такими как актив, пассив, баланс, доход и т. д.;

- рассмотрение учета как социального явления, развитие которого определяется множеством факторов: исторической перспективой, общественным строем, экономическими системами, развитием государства;

- необходимость принимать во внимание субъективный аспект развития учета как риторики, основы искусной коммуникации, способа убеждения пользователей информации, средства обоснования правильности действующей в государстве идеологии [5].

Как любая наука, обладающая собственным предметом, учет должен опираться и на специфические приемы познания. Так, Я. В. Соколов полагал: «Методом счетоведения следует признать моделирование, выступающее в виде системы счетов, баланса» [9, с. 563]. Профессор П. П. Баранов отмечает непротиворечивость этого подхода: «В моделировании воплощены все... основные черты диалектики — единство анализа и синтеза, изучение показателей в их взаимосвязи, в развитии» [11, с. 95]. Еще в 1982 г. профессор А. А. Шапошников писал о моделировании как средстве достижения методологического единства учета [12, с. 5], отмечая, что общая логика бухгалтерской науки движется от дедуктивного принципа организации знания как системы однопорядковых элементов к моделированию, которое представляет собой «...более сложный метод научного познания... позволяет найти точки соприкосновения различных областей знания, поскольку модель может братья из одной науки, а ее объект из другой» [12, с. 9–10].

УЧЕТ КАК СИСТЕМА НАУЧНОГО ЗНАНИЯ: СТРУКТУРНО-ЛОГИЧЕСКАЯ МОДЕЛЬ

Проблема демаркации научной области бухгалтерского учета существует и за рубежом. Т. Мэлми (T. Malmi) и В. Грэнланд (V. Granlund) пишут о *нежелании исследовате-*

лей в области учета определять, что есть теория: «Они (исследователи. — Прим. автора) обсуждают теорию в числе гносеологических, методологических и других вопросов», подразумевая под ней совокупность литературы на заданную тему; примерный набор идей или концепций; любую идею, которая может стать основой тестируемой гипотезы [13]. Я. В. Соколов, размышляя о будущем учета, писал о необходимости разработки «единой учетной методологии, такой, которая давала бы общее объяснение всех сложившихся подходов, чтобы и юридические, и экономические, и философские традиции были только частным случаем какой-то более общей субстанции» [9, с. 575]. Это не значит, что «внутри» предмета и метода бухгалтерского учета нет места решению многообразных задач: формированию данных для управления, для инвесторов, для социума, для разработки стратегии. Ведь современной наукой допускается множество теорий (и истин) в отношении объекта познания. При этом теория формирует системный взгляд на проблему, заимствуя идеи, принципы и концепции из смежных областей: «...фундаментальные теории не являются продуктом интуитивного обобщения опыта, а создаются вначале за счет трансляции концептуальных средств, заимствованных из других областей теоретического знания, и только затем обосновываются опытом» — пишет академик В. С. Степин [14, с. 9]. Он же предлагает рассматривать в качестве системообразующего элемента научного знания не отдельно взятую теорию, а «научную дисциплину как систему сложно организованных и развивающихся теоретических знаний в их связях с опытом, с основаниями данной дисциплины, а через них с другими науками и социокультурным контекстом» [14, с. 11]. При этом отдельные теории в рамках дисциплины могут обладать различной степенью связанности, целостности и отношениями с фактами, научная дисциплина же — системно целостна. Таким образом, развитие упорядоченного массива теоретических и эмпирических знаний, составляющих научную область [в концепции американского философа Д. Шейпера (D. Shapere)], стимулирует из-

менение конфигурации научной области и ее связей с другими областями [14].

В этом случае, что отличает теорию как систему и одновременно единицу научного знания? Философский энциклопедический словарь³ выделяет следующие *методологические компоненты теории*: исходную эмпирическую основу (совокупность фактов, нуждающихся в объяснении); исходную теоретическую основу (перечень допущений, постулатов, аксиом, общих законов); логику (правила вывода и доказательств); совокупность утверждений с доказательствами. Аналогично Д. Уэттен (D. Whetten) утверждает, что полная теория должна содержать четыре элемента:

- факторы (переменные, конструкции, концепции), которые следует логически рассматривать как часть объяснения явлений;
- объяснение факторов, которое в совокупности с первым элементом определяет область исследований или предмет теории;
- логические основания выбора факторов и соединяющих их причинно-следственных связей;
- условия, которые определяют ограничения предложений, полученных в теоретической модели [15].

Согласно концепции организации научного знания академика В. С. Степина, *теоретическое знание включает два слоя*. Первый — это *основание теории*, взаимно согласованная система абстрактных объектов, которая может быть выражена в фундаментальной теоретической схеме, представляющей идеальную модель реальной области взаимодействий. Этот слой представлен признаками, законами, понятиями, категориями (как предельными обобщениями понятий). Так, теория учета хорошо иллюстрирует, что она организована как первый слой научного знания. Если допустить, что ее предметом является капитал⁴, его кругооборот

³ Философский энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1983.

⁴ В данном контексте мы придерживаемся широко распространенной в современной литературе точки зрения на капитал как предмет бухгалтерского учета, истоки которой положены Лукой Пачоли. Разумеется, существуют альтернативные взгляды; тот же Я. В. Соколов в качестве предмета рассматривал факт хозяйственной жизни. Дискуссии

и преобразования (как предельно общая категория, характеризующая, с одной стороны, богатство собственника, с другой — абстрактный объект, модель хозяйства), то баланс, активы, обязательства, доходы, расходы будут системообразующими категориями, каждая из которых соотносится с другими по строго определенным, объективным законам. В теории учета эти соотношения описываются балансовыми равенствами. Как прикладная и социальная наука, учет не может иметь строго объективных критериев в описании этих категорий, здесь применяются нормы и суждения. Например, критерии признания активов, такие как контроль и экономическая выгода, являются примерами этого. С другой стороны, развитие теории может поменять акценты и принципы и тогда, допустим, человеческий капитал попадет в сферу активов организации.

Второй слой организации научного знания — это *частные теоретические схемы*, они конкретизируют основание теории для решения частных задач и обеспечивают переход от анализа общих характеристик и фундаментальных законов к конкретным типам взаимодействий [14]. Этот слой формируется путем дедуктивного развертывания теории, вывода следствий из основных постулатов и определений; здесь могут появиться как новые признаки объектов, так и новые объекты.

Таким образом, используя концепцию организации научного знания В. С. Степина, можно преодолеть проблему методологической разобщенности теории учета на отдельные виды (финансовый, налоговый, управленческий), сформулировав три нуждающихся в научной дискуссии вывода: 1) финансовый, налоговый, управленческий, стратегический и прочие виды учета — это слой частных теоретических схем, относящихся к теории учета, а не самостоятельные научные дисциплины; 2) эти направления необходимо развивать и рассматривать в строгом соответствии с фундаментальными принципами и законами теории учета, а не изобретать для них самобытные теоретические

основания; 3) как относящиеся к социальной и прикладной науке, эти направления могут быть обогащены заимствованиями из смежных наук, опираться на оценочные суждения и эмпирические законы, допускать множественность развивающих их концепций и суждений.

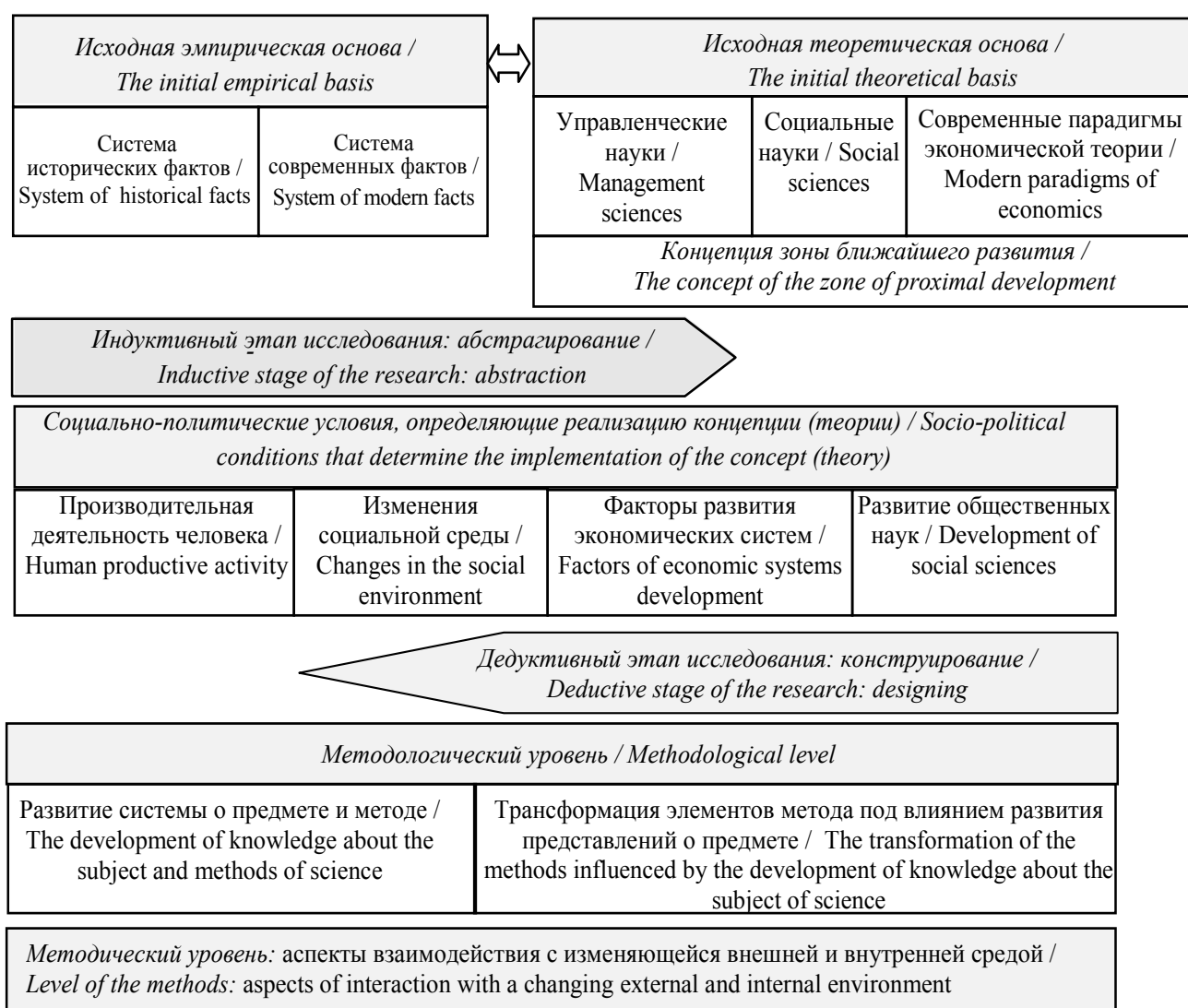
Рисунок иллюстрирует предлагаемую автором структурно-логическую модель, которая может быть использована для развития второго слоя теории учета — его частных теоретических схем.

Она объясняет переход от исходной эмпирической основы как множества зафиксированных фактов, нуждающихся в систематизации и интерпретации, и исходной теоретической основы, содержащей совокупность оснований, выведенных в общественных науках и служащих фундаментом обоснования теории, к целостной системе научных представлений о развитии предмета и метода учета, а также вытекающих из нее вопросов методического характера. Структурно-логическая модель описывает как совокупность и последовательность решения исследовательских задач, так и структуру связей между изучаемыми фактами и процессами в исследуемом явлении. Для этого используется индуктивно-дедуктивный метод, предполагающий последовательное построение модели от эмпирического базиса к теоретическим основаниям и распространение их на всю совокупность изучаемых явлений.

В основе индуктивного этапа — диалектический метод, в рамках которого стратегической платформой познания становится историческое исследование развития объекта во всем многообразии связей и противоречий и проводится первоначальный анализ и последующий синтез факторов, связывающих производственные и социально-экономические условия развития общества с закономерностями развития информационных систем (исходная эмпирическая снова), на основе чего строится теоретическое обобщение. На дедуктивном этапе исследования полученные теоретические обобщения распространяются на совокупность объектов и явлений, охватываемых концепцией, т.е. разрабатываются и описываются уровни (слои) теории.

Исходная теоретическая основа — это положения, категории, законы теории учета,

вокруг этой темы ни в коей мере не подвергаются сомнению научность учета, а лишь свидетельствуют о развивающемся характере этой науки.



Структурно-логическая модель развития теории учета / A structural-logical model of accounting theory development

а также смежных наук, на базе которых будет строиться теоретическое обоснование. Развитие современных наук происходит «на стыке» дисциплин; так появились поведенческая экономика, экономическая кибернетика, цифровая экономика. Бухгалтерский учет в этом смысле не является исключением, его дальнейшие изменения обусловлены влиянием *зоны ближайшего развития* — групп общественных и управленческих наук, под воздействием которых находится учет⁵. Например, симбиоз теории

учета и эволюционной парадигмы экономической теории приводит к исследованию того, как строятся, изменяются и чем определяются механизмы эффективного бухгалтерского учета при эволюции популяций агентов.

Собственно модель развития теории учета в современных условиях как результат научного исследования (дедуктивный этап) включает два уровня (слоя), отражающих движение от

ций и последующих практических решений. В психологии это понятие, сформулированное в 1931 г. Л. С. Выготским, обозначает комплекс задач, которые ребенок может решить сначала под руководством педагога, а потом — самостоятельно, в более общем смысле она — разрыв между уровнем текущего и потенциального развития.

⁵ Понятие зоны ближайшего развития заимствуется из психологии и обозначает потенциальные направления для развития учета, область для формирования новых концеп-

общих к частным вопросам, первый из которых описывает развитие методологии учета, системы знаний о его предмете и методе, вокруг которых организованы иные системообразующие элементы: принципы, функции, задачи, а второй — методические аспекты организации учета новых объектов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, основными результатами проведенного исследования являются:

- систематизация текущих проблем развития теории учета (его научная обоснованность, принадлежность к группе наук, консервация на предыдущих этапах развития, неопределенность в определении предмета и метода,

теоретическая и методологическая разобщенность) и точек зрения современных исследователей по этим вопросам;

- предложение развивать дальнейшие исследования теории учета на основе концепции В. С. Степина, предполагающей два уровня организации научного знания: фундаментальные основания, представленные метатеорией учета, и частные теоретические схемы, вбирающие множество концепций и направлений исследования;

- формулирование структурно-логической модели развития теории учета как базовой схемы, определяющей порядок разработки новых концепций в слое частных теоретических схем.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Легенчук С. Ф.* Развитие бухгалтерского учета как науки: *Periculum in Mora* // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 21. С. 55–67.
2. *Ковалев В. В.* Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденций // Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5. Экономика. 2013. Вып. 2. С. 90–112.
3. *Mouck T.* Positive Accounting Theory as a Lakatosian Research Programme. *Accounting and Business Research*, 1990, vol. 20, no. 79, pp. 231–239.
4. *Demski J. S.* Is Accounting an Academic Discipline? *Accounting Horizons*, 2007, vol. 21, no. 2, pp. 153–157.
5. *Gaffikin M.* The Critique of Accounting Theory, School of Accounting & Finance, University of Wollongong, Working Paper 25, 2006. URL: <http://ro.uow.edu.au/acccfinwp/41> (дата обращения: 28.08.2017).
6. *Mattessich R.* Conditional-Normative Accounting Methodology: Incorporating Value Judgments and Means-End Relations of an Applied Science. *Accounting, Organization and Society*, 1995, vol. 20, no. 4, pp. 259–284.
7. *Палий В. Ф.* Теория бухгалтерского учета. Современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 88 с.
8. *Лебедев К. Н.* «Белые пятна» методологии экономического исследования: метод счетоведения — изгой теории бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. Вып. 8. С. 432–445.
9. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. 638 с.
10. *Галаган А. М.* Основы общего счетоведения. М.: Изд-во Наркомторга СССР и РСФСР, 1928. 436 с.
11. *Баранов П. П.* К вопросу о необходимости формирования научной теории аудита // Вестник НГУЭУ. 2013. № 4. С. 84–100.
12. *Шапошников А. А.* Классификационные модели в бухгалтерском учете. М.: Финансы и статистика, 1982. 144 с.
13. *Malmi T., Granlund V.* In Search of Management Accounting Theory. *European Accounting Review*, 2009, vol. 18, no. 3, pp. 597–620.
14. *Степин В. С.* Теоретическое знание. Структура, историческая эволюция. М.: Прогресс-Традиция, 2000. 743 с.
15. *Whetten D. A.* What Constitutes a Theoretical Contribution? *Academy of Management Review*, 1989, no. 14, pp. 490–495.

REFERENCES

1. Legenchuk S. F. Development of accounting as a science: Periculum in Mora. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*, 2011, no. 21, pp. 55–67. (In Russ.).
2. Kovalev V. V. Can Accounting be Treated as a Science: Retrospective of Views and Trends. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ser. 5. Ekonomika = Newsletter of Saint Petersburg University, Series 5, Economics*, 2013, no. 2, pp. 90–112. (In Russ.).
3. Mouck T. Positive Accounting Theory as a Lakatosian Research Programme. *Accounting and Business Research*, 1990, vol. 20, no. 79, pp. 231–239.
4. Demski J. S. Is Accounting an Academic Discipline? *Accounting Horizons*, 2007, vol. 21, no. 2, pp. 153–157.
5. Gaffikin M. The Critique of Accounting Theory, School of Accounting & Finance, University of Wollongong, *Working Paper 25*, 2006. URL: <http://ro.uow.edu.au/accfwp/41> (accessed 28.08.2017).
6. Mattessich R. Conditional-Normative Accounting Methodology: Incorporating Value Judgments and Means-End Relations of an Applied Science. *Accounting, Organization and Society*, 1995, vol. 20, no. 4, pp. 259–284.
7. Palii V. F. Accounting theory. Contemporary problems. Moscow, Bukhgalterskii uchet Publ., 2007. 88 p. (In Russ.).
8. Lebedev K. N. “Blank spots” in the economic research methodology: bookkeeping as an outcast of accounting theory. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*, 2017, vol. 20, no. 8, pp. 432–445. (In Russ.).
9. Sokolov Ia. V. Accounting: from origins to nowadays. Moscow: Audit, IuNITI Publ., 1996, 638 p. (In Russ.).
10. Galagan A. M. Fundamentals of general bookkeeping. Moscow: Izdatelstvo Narkomtorga SSSR i RSFSR Publ., 1928. 436 p. (In Russ.).
11. Baranov P. P. To the issue of the need to form the scientific theory of audit. *Vestnik NGUEU = Newsletter of NSUEM*, 2013, no. 4, pp. 84–100. (In Russ.).
12. Shaposhnikov A. A. Classification models in accounting. Moscow: Finansy i statistika Publ., 1982. 144 p. (In Russ.).
13. Malmi T., Granlund V. In Search of Management Accounting Theory. *European Accounting Review*, 2009, vol. 18, no. 3, pp. 597–620.
14. Stepin V. S. Theoretical knowledge. Structure, historical evolution. Moscow: Progress-Traditsiya Publ., 2000. 743 p. (In Russ.).
15. Whetten D. A. What Constitutes a Theoretical Contribution? *Academy of Management Review*, 1989, no. 14, pp. 490–495.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Светлана Анатольевна Самусенко — кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и статистики, Сибирский федеральный университет, Красноярск, Россия
sv_sam@bk.ru

ABOUT THE AUTHOR

Svetlana Anatol'evna Samusenko — Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting and Statistic Department, Siberian Federal University, Krasnoyarsk, Russia
sv_sam@bk.ru