

На правах рукописи

Сидорова Марина Ильинична

РАЗВИТИЕ МОДЕЛЕЙ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В УСЛОВИЯХ СОВРЕМЕННЫХ
ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой
степени доктора экономических наук

Москва
2013

Работа выполнена на кафедре «Управленческий учет» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

Научный консультант доктор экономических наук, профессор
Вахрушина Мария Арамовна

Официальные оппоненты: **Чая Владимир Тигранович,**
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Московский государственный
университет имени М.В. Ломоносова», заместитель
заведующего кафедрой учета, анализа и аудита

Сапожникова Наталья Глебовна,
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Воронежский государственный
университет», заведующая кафедрой
бухгалтерского учета

Кизилев Александр Николаевич,
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Ростовский государственный
экономический университет (РИНХ)»,
заведующий кафедрой аудита

Ведущая организация **ФГБОУ ВПО «Поволжский государственный
технологический университет»**

Защита состоится 18 декабря 2013 года в 14-00 часов на заседании диссертационного совета Д 505.001.03 при ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д. 55, ауд. 213, Москва, 125993.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного конкурса ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д. 49, комн.203, Москва, 125993.

Автореферат разослан «__»_____2013 года. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации 17 сентября 2013 года размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии при Министерстве образования и науки Российской Федерации по адресу: <http://vak.ed.gov.ru>.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 505.001.03,
к.э.н., доцент

О.Ю. Городецкая

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Успешность деятельности экономических субъектов в современных условиях все в большей степени зависит от их информированности и способности эффективно использовать информацию о своих внутренних ресурсах и внешней рыночной среде. В мировой системе формируется новый тип общества, в котором знания играют решающую роль, и для которого характерны: глобальный масштаб происходящих изменений; операции с неосязаемыми активами (идеями, информацией и взаимоотношениями); тесное переплетение и взаимодействие отдельных сегментов экономики. Выработка рациональных решений на различных уровнях системы управления требует обработки больших объемов данных, сложных процедур их сопоставления, анализа, интерпретации. Таким образом, происходят кардинальные изменения в сфере получения, обмена и обработки информации.

Расширение возможностей глобальной информатизации экономического пространства диалектически взаимосвязано с необходимостью адекватных изменений в теории и практике бухгалтерского учета, являющегося важнейшим элементом информационно-аналитического сопровождения управления хозяйственной деятельностью организации. Вследствие усиливающейся динамичности развития экономических и социальных отношений в конце XX - нач. XXI вв. происходят качественные изменения как в учетной теории, так и в прикладной направленности бухгалтерской науки.

Бухгалтерская отчетность остается основой процессов подготовки, принятия и реализации решений различными группами пользователей. В целях повышения ее достоверности и транспарентности мировым профессиональным сообществом ведется активная работа по разработке единой концептуальной основы для внедрения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу,

утвержденной Приказом Минфина России от 01.07.2004 N 180, в качестве основного направления развития бухгалтерского учета и отчетности обозначено повышение качества информации, формируемой в них, что должно обеспечиваться использованием МСФО или применением их в качестве основы построения национальной системы бухгалтерского учета и отчетности.

В рамках возникающего стратегического подхода к учету, анализу, планированию возникает необходимость включения в бухгалтерскую отчетность не только показателей, характеризующих финансовое положение и финансовые результаты деятельности, но и информации нефинансового характера, например, о рисках невыполнения требований качества и экономической безопасности, о социальных мероприятиях, о применении энергосберегающих технологий и т.д. Требуется разработка методов оценки для таких новых учетных объектов как интеллектуальный капитал, клиентская база, разрабатываются методы калькулирования себестоимости инновационных продуктов.

Перед учетной системой встают проблемы интеграции различных видов учета: управленческого, налогового, социального, экологического и др. Наряду с учетом и анализом данных о свершившихся фактах хозяйственной жизни функции бухгалтера-аналитика расширяются за счет формирования и подготовки прогнозной информации о будущих финансовых результатах и направлениях развития хозяйствующих субъектов.

Современные открытия в области информационных технологий (открытые технологические платформы, облачные технологии, единый международный формат представления финансовой отчетности в электронном виде XBRL и др.) существенно расширяют возможности построения системы бухгалтерского учета, интегрирующей данные о внутренних бизнес-процессах организации и о внешней рыночной среде. Концептуальное разнообразие применяемых информационных технологий выступает в качестве важнейшего элемента институциональной среды

бухгалтерского учета. Все более широкое применение в работе бухгалтерии получают электронные справочно-информационные системы, перспективой развития которых является накопление и систематизация профессиональных знаний в области бухгалтерского учета, анализа, аудита в специализированных базах знаний.

Несмотря на богатые отечественные учетные традиции и активные научные исследования зарубежных ученых, в настоящее время наблюдается дисбаланс между теоретическими построениями в области бухгалтерского учета и практическими потребностями пользователей бухгалтерской отчетности. Это подтверждается длительным и непростым обсуждением основополагающих теоретических понятий в процессе принятия новой редакции Федерального закона «О бухгалтерском учете», значительными различиями и неустойчивостью категориального аппарата в учебных пособиях по теории бухгалтерского учета, новой дискуссией о концептуальных основах бухгалтерского учета и отчетности, объявленной в июле 2013г. Советом по МСФО¹.

Для экономической деятельности, представляющей собой сложный процесс с высокой степенью неопределенности, в котором участвует множество субъектов, различные виды ресурсов и средства производства, большой познавательной ценностью, как метод исследования, обладает моделирование. Построение моделей позволяет установить причинно-следственные связи между явлениями, оценить и спрогнозировать будущие результаты развития системы.

Моделирование в бухгалтерском учете, как составной части экономических наук, выполняет особую роль. С одной стороны, система бухгалтерского учета рассматривается как модель экономической жизни хозяйствующего субъекта. В то же время перед учеными всегда возникала необходимость в построении и изучении концептуальной модели

¹ <http://www.ifrs.org/Alerts/ProjectUpdate/Pages/IASB-publishes-a-Discussion-Paper-on-the-Conceptual-Framework.aspx>

бухгалтерского учета, отражающей сущность и специфику данного вида научной и практической деятельности.

Расширение задач управления экономической деятельностью общества в изменившихся условиях приводит к постепенному усложнению и специализации учетных моделей. Переход моделей бухгалтерского учета на качественно новый уровень позволяет наметить перспективы поиска принципов учетно-аналитической деятельности, адекватных современной экономической действительности.

В этих условиях требуется проведение дополнительных исследований, раскрывающих диалектическую взаимосвязь глобальной информатизации мировой экономики с изменениями в теории и практике бухгалтерского учета.

Степень разработанности проблемы. Концептуальные исследования в области моделирования в бухгалтерском учете проводили российские и зарубежные ученые: О.А. Агеева, М. Батайль, Н.А. Блатов, А. Быкова, А.М. Галаган, В.Г. Гетьман, А. Гильбо, Э.К. Гильде, Ф. Гюгли, Р.Я. Вейцман, Е.В. Зубарева, К.Э. Каллас, Н. Кипарисов, И.П. Комиссарова, Н.П. Кондраков, Е. Леоте, В.Г. Макаров, М.В. Мельник, О.А. Миронова, В.Ф. Палий, Э. Пизани, Н.С. Помазков, Н.У. Попов, Р.С. Рашитов, О.В.Рожнова, А.П. Рудановский, Н.Г. Сапожникова, Е.Е. Сиверс, Л.А. Чайковская, Д. Чербони, А.А. Шапошников, И. Шерр, Э. Шмаленбах, Л.З. Шнейдман.

Эволюции моделей бухгалтерского учета посвящены труды таких ученых, как: А.С. Бакаев, М.Ф. Ван Бреда, А. Белкаи, Б. Кашинг, О.И. Кольвах, В.В. Ковалев, М.И. Кутер, С.Ф. Легенчук, Т.Н. Малькова, И.С. Мацкевичус, М. Мэтьюс, Б. Нидлз, В.Д. Новодворский, В.В. Панков, М. Перера, Ж. Ришар, Р.де Рувей, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева, М.В. Ткач, В.И. Ткач, Э.С. Хендриксен, А.Н. Хорин, В.Т. Чая, А.Д. Шеремет.

Большой вклад в разработку современной модели бухгалтерского учета внесли специалисты в области управленческого учета: А. Апчерч, Э.А. Аткинсон, К. Друри, М.А. Вахрушина, Е.Ю.Воронова, Н.Д.Врублевский, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, А.Н. Кизилов, В.В. Кургузов, С.А. Николаева-Рассказова, Б. Райан, Д. Хан, Ч.Т. Хонгрэн, А. Яругова.

Проблемы совершенствования моделей бухгалтерского учета в условиях автоматизации глубоко и последовательно разрабатывались В.В. Агафоновой, А.Л. Бикмуллиным, О.В. Голосовым, Н.А. Ибрагимовым, Д.С. Костюниным, Т.А. Краевой, А.А. Мальцевым, Б.Е. Одинцовым, В.И. Подольским, А.Н. Романовым, Г.Н. Соколовой, Д.В. Чистовым, С.А. Харитоновым, Е.Л. Шуремовым.

В последнее десятилетие специалистами в области бухгалтерского учета осознается необходимость выработки новых теоретико-методологических подходов к построению модели бухгалтерского учета, адекватно отражающей особенности институциональной структуры и рыночного поведения хозяйствующих субъектов в современных динамично меняющихся экономических условиях.

В условиях глобальной информатизации активно развиваются два разнонаправленных процесса – поиск унифицирующих принципов бухгалтерского учета и дифференциация учетных систем. Возникает необходимость в исследованиях, направленных на уточнение и упорядочивание понятийного аппарата бухгалтерского учета, развитие логической структуры его теоретических положений, изучение особенностей учетной деятельности с помощью инновационных информационных технологий обработки экономической информации. Решение указанных задач позволит повысить продуктивность научных исследований в области формирования современной теории бухгалтерского учета, привести ее в соответствие с объективными условиями развития экономики.

Цель исследования состоит в решении научной проблемы теоретико-методологического обоснования комплекса моделей бухгалтерского учета, предусматривающих повышение достоверности, полноты и полезности информации, формируемой в учетной системе в условиях современных технологий обработки экономической информации.

В рамках сформулированной цели в диссертационной работе выделены пять подцелей исследования с соответствующими задачами:

Подцель 1- на основе историко-логического анализа выявить закономерности эволюции и перспективы развития моделей бухгалтерского учета:

- проследить эволюцию развития и содержание методологических подходов к построению моделей бухгалтерского учета;
- систематизировать предпосылки трансформации модели бухгалтерского учета в условиях применения современных информационных технологий;
- обосновать перспективы и направления развития моделей бухгалтерского учета, адекватных современной организационной структуре и уровню экономического развития субъектов хозяйствования.

Подцель 2 – сформировать комплекс моделей бухгалтерского учета, адекватно отражающих особенности интеграционных процессов в современной экономике:

- выявить закономерности возникновения и особенности взаимодействия различных учетных подсистем в современных экономических условиях;
- предложить варианты интеграции различных учетных подсистем, возникающих вследствие дифференциации видов учета и учетных концепций, и сформулировать условия их выбора для конкретного объекта;
- сформировать методологические подходы к построению модели бухгалтерского учета, обеспечивающей параллельное использование нескольких учетных стандартов.

Подцель 3 - разработать методический инструментарий формирования отчетной информации, необходимой для оценки устойчивого развития экономических субъектов:

- расширить функциональные возможности системы сбалансированных показателей для обеспечения более точной диагностики экономических результатов и оценки экологической, социальной деятельности хозяйствующего субъекта на всех уровнях учетной системы;
- разработать методику учета нефинансовых показателей оценки деятельности, направленную на реализацию стратегического подхода к управлению организацией.

Подцель 4 – сформировать методическое обеспечение применения современных информационных технологий в построении бухгалтерской системы экспертного типа:

- определить требования к применяемым информационным технологиям, обеспечивающим расширение возможностей учетно-аналитических служб и повышение уровня «интеллектуальности» системы бухгалтерского учета;
- разработать процедуры использования экспертной базы знаний в решении актуальных задач бухгалтерского учета по информационному сопровождению тактических и стратегических управленческих решений.

Подцель 5 – разработать комплекс методических положений по повышению квалификации субъектов учетно-аналитической деятельности в области информационных технологий:

- выявить факторы, оказывающие влияние на субъект учета и специфику организации бухгалтерского учета в современных условиях;
- определить требования к компетентностной модели работника бухгалтерско-финансовой службы в части освоения инновационных информационных технологий;

- разработать методику создания компьютерных практикумов, направленных на повышения уровня компетентности специалистов в области бухгалтерского учета.

В качестве **объекта исследования** рассмотрены системы бухгалтерского учета организаций, имеющих разные организационно-правовые формы и направления деятельности.

Предметом исследования является теоретические положения и методология построения моделей бухгалтерского учета для различных субъектов хозяйствования в условиях использования современных информационных технологий.

Рабочей гипотезой исследования является тезис о том, что в условиях глобальной информатизации бизнеса повышение качества информации, генерируемой системой бухгалтерского учета, возможно только при условии трансформации содержания метауровня системы бухгалтерского учета, включающего понятийный аппарат, логическую структуру системы, ключевые показатели деятельности и концептуальные подходы к использованию инновационных информационных технологий. Доказательство предложенной гипотезы позволяет сформулировать основные направления дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета.

Теоретическую и методологическую основу исследования составили положения, связанные с развитием категориального аппарата, содержания, организации и методики бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, разработанные и систематизированные отечественными и зарубежными учеными-экономистами.

В процессе исследования применялись **общенаучные** методы: анализ и синтез, индукция и дедукция, историко-эволюционный метод и системный анализ, а также **специальные** приемы группировки данных, анкетирования, экспертных оценок.

Исследование базируется на публикациях российских и зарубежных авторов по тематике диссертации. Информационной базой исследования явились материалы Федеральной службы государственной статистики, данные периодических экономических изданий, глобальной сети интернет, материалы исследования учетных бухгалтерских и плановых документов ряда организаций различной отраслевой направленности, на которых прошла апробация результатов исследования, а также материалы социологического опроса работников бухгалтерских служб более 80 коммерческих организаций г.Москвы и Московской области.

Область исследования. Диссертация выполнена в соответствии с п.1.1 Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета, п.1.3 Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета, п.1.7 Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей., п.1.10 Методология применения современных информационных и коммуникационных технологий в области бухгалтерского учета и отчетности Паспорта специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Основные результаты исследования и их научная новизна заключаются в разработке комплекса теоретико-методологических положений по обеспечению достоверности, полноты и полезности информации, формируемой в информационно-аналитической системе бухгалтерского учета, и необходимой для реализации стратегических целей организации.

В результате проведенного исследования сформулированы и обоснованы следующие научные положения, которые содержат научную новизну и выносятся на защиту:

- выделены логико-исторические этапы в эволюции теоретико-методологических подходов к построению и интерпретации моделей

бухгалтерского учета; раскрыто содержание предложенного интеграционно-технологического подхода, направленного на формирование единого информационного пространства экономического субъекта;

- выявлены социально-экономические, общенаучные, технологические и теоретико-методологические предпосылки развития учетной теории в современных экономических условиях;

- предложена новая логическая структура метауровня системы бухгалтерского учета и уточнен современный понятийный аппарат, что позволяет улучшить качественные характеристики учетной системы в целом;

- определено содержание разнонаправленных процессов развития теории бухгалтерского учета - унификации основополагающих принципов и одновременной дифференциации видов учета, - направленных на более полное удовлетворение потребностей системы управления бизнесом в информационном обеспечении;

- систематизированы модели взаимодействия различных учетных подсистем и сформированы условия выбора предпочтительного варианта их сочетания для конкретной организации с учетом сложности управленческих задач, уровня компетентности учетного персонала и наличия соответствующего программного обеспечения;

- обоснован дифференцированный подход к построению модели бухгалтерского учета, основанный на различиях в сущностных характеристиках, возникающих в процессе применения различных стандартов учета;

- сформирована методика расчета интегрального показателя, позволяющего производить сбалансированную оценку деятельности бизнес-сегментов с учетом их текущих достижений в целях стратегического планирования устойчивого развития бизнеса;

- разработана методика учета нефинансовых показателей оценки деятельности бизнес-сегментов в системе забалансовых счетов, направленная

на упорядочение сбора и представления информации о различных направлениях развития бизнеса в интегрированной корпоративной отчетности;

- выделены основные требования к информационным технологиям, рекомендуемым к использованию в системе бухгалтерского учета, предусматривающей решение задач по принятию решений в динамично меняющихся экономических условиях;

- разработан алгоритм генерации изменений учетной политики с использованием экспертной базы знаний с возможностью выработки оценочных значений на основе контентного поиска и использования внутренних и внешних источников информации в процессе анализа и прогнозирования деятельности организации;

- выстроена четырехуровневая модель организации бухгалтерского учета с выделением специфических факторов, оказывающих влияние на практическую деятельность субъекта учета на персональном, локальном, национальном и международном уровнях;

- расширена компетентностная модель специалиста бухгалтерско-финансовой службы, включающая характеристики способности к выработке профессионального суждения по сложным вопросам учетной теории и практики, к изучению и владению практическими навыками использования инновационных информационных технологий;

- разработана методика создания компьютерных практикумов, направленная на активизацию способностей абстрактно-логического мышления бухгалтера в процессе формирования профессионального суждения.

Теоретическая значимость диссертационной работы состоит в развитии концепций бухгалтерского учета, включающих методологические, методические, технологические и организационные аспекты построения системы бухгалтерского учета и отчетности, адекватной современной экономической действительности. Выявленные направления

совершенствования современной модели бухгалтерского учета определяют дальнейшие исследования в области теории и методологии бухгалтерского учета, направленные на формирование концепций стратегического управленческого учета и интегрированной отчетности.

Практическая значимость исследования заключается в возможности применения его результатов при разработке нормативных документов в области теоретико-методологического и методического обеспечения бухгалтерского учета, в практической деятельности учетно-аналитических подразделений в процессе проектирования и функционирования информационных систем, в расширении возможностей использования информационных технологий в процессе обучения и повышения квалификации бухгалтеров.

Самостоятельное практическое значение имеют:

- методика расчета интегрального показателя для сопоставления результатов деятельности центров ответственности, позволяющего скорректировать оценку с учетом текущих достижений каждого бизнес-сегмента;
- методика построения модели взаимодействия различных учетных подсистем в едином информационном пространстве организации;
- методика учета нефинансовых показателей оценки деятельности бизнес-сегментов в системе забалансовых счетов;
- методика разработки компьютерных лабораторных практикумов по бухгалтерскому учету.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные результаты исследования представлены на 21 международной и всероссийской научно-практических конференциях, в том числе проведенных Всероссийским заочным финансово-экономическим институтом 28-29 ноября 2006г., 25 января 2008г., 27 января 2009г., 21-22 апреля 2009г., 18 декабря 2009г., 26-27 октября 2010г., 22 марта 2011г., 23 марта 2012г., 15 мая 2012г. (Москва, ВЗФЭИ); Международной научно-

практической конференции «Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализа и аудита в Украине» (г. Каменец-Подольский, Украина, Подольский государственный аграрно-технический университет, 2009 г.); Международной научно-практической конференции «Проблемы учета, финансов, анализа и аудита в условиях глобализации экономики» (г. Тюмень, Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права, 2009 г.), Международной научно-практической конференции «Новая экономическая теория и менеджмент организации» (г.Прага, Чехия, Высшая школа экономики, 2010 г.); Международной научно-практической конференции «Учет как информационная система для экономической безопасности предприятий в условиях конкурентной среды» (г. Тернополь, Украина, Тернопольский национальный экономический университет, 2010 г.), Международной интернет-конференции «Инновационное развитие национальной экономики» (г. Тернополь, Украина, Тернопольский институт агропромышленного производства, 2011г.), IV научно-практической конференции Воронежского государственного университета (г. Воронеж, 2011 г.), Международной научно-практической конференции «Новая экономика – новые методы исследования?» (г. Прага, Чехия, Высшая школа экономики, 2011г.), Международной научно-практической конференции «Уровневое финансово-экономическое образование: проблемы внедрения компетентностного подхода» (Москва, Финансовый университет, 2011 г.), Международной научно-практической конференции «Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской» (г. Воронеж, Воронежский государственный университет, 2012 г.), Международной научно-практической конференции имени С.Б. Барнгольц «Экономический анализ в условиях инновационного развития» (Москва, Финансовый университет, 2012 г.), Международной научно-методической конференции «Стратегия развития высшего и среднего профессионального образования в России» (Москва, Финансовый университет, 2013 г.), Международной научной интернет-конференции

«Система контроля: актуальные проблемы науки и практики» (г. Тернополь, Украина, Тернопольский национальный экономический университет, 2013г.).

Рекомендации и предложения, разработанные в диссертационном исследовании и имеющие конкретный характер, внедрены в практическую деятельность коммерческих организаций. В частности, методика построения модели взаимодействия различных учетных подсистем в едином информационном пространстве организации нашла применение в ООО «ТНК-Шереметьево» и ООО «Регионсервис-А»; внедрение данной методики позволило существенно снизить трудоемкость учетно-плановой работы и затраты на ведение бухгалтерского учета компании, а также повысить оперативность представления отчетных данных руководству компании и внешним пользователям бухгалтерской отчетности.

Методика учета нефинансовых показателей оценки деятельности компании использована в практической деятельности ЗАО «Согласие-Альянс» и ЗАО «Рустехэкспорт». В рамках реализации предложенной автором методики бухгалтерией ЗАО «Согласие-Альянс» разработана система учетных регистров, регламент взаимодействия и обмена информацией с другими подразделениями компании, в результате чего целевые показатели по повышению уровня компетентности персонала компании были достигнуты в более короткие сроки. Практическое использование методики способствует снижению трудоемкости получения информации о ключевых показателях оценки бизнеса, представляемой в годовой отчетности компании. В ЗАО «Рустехэкспорт» в результате внедрения указанной методики значительно снизились затраты на бухгалтерское сопровождение.

Методика расчета интегрального показателя для сопоставления результатов деятельности центров ответственности внедрена в практическую деятельность ЗАО «Легаси Девелопмент», в результате чего произошел рост количества постоянных клиентов компании, что является одним из целевых показателей устойчивого развития консалтингового бизнеса и привело к

увеличению прибыли компании. В ЗАО «Научно-техническое агентство «Космоэкспорт» внедрение модели оценки деятельности центров ответственности компании и, в частности, использование методики расчета интегрального показателя, предложенной автором, стимулировало рост продаж и стремление менеджеров к привлечению новых клиентов, что позволило существенно увеличить прибыль организации и улучшить ее финансовое положение.

Результаты исследований использованы при разработке Справочной системы «Финансовый директор» (Эл № ФС77-53383 от 29.03.2013 в реестре средств массовой информации, режим доступа: <http://1fd.ru>).

Материалы диссертации используются в преподавании учебных дисциплин «Стратегический управленческий учет и анализ» и «Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету и финансовому анализу». По материалам диссертации был разработан Компьютерный лабораторный практикум по бухгалтерскому учету (свидетельство о регистрации разработки № 11109 в Отраслевом фонде алгоритмов и программ Федерального агентства по образованию).

Публикации. По теме исследования опубликованы 43 работы общим объемом 59,69 п.л. (авторский объем - 50,95 п.л.), в т.ч. в том числе 3 авторские монографии объемом 28,25 п.л., одна монография в соавторстве объемом 14,5 п.л. (авторский объем - 7,25 п.л.), две главы в коллективной монографии авторским объемом 0,65 п.л. и 16 статей объемом 9,27 п.л. (авторский объем – 8,7 п.л.) в журналах и изданиях перечня, определенного ВАК Минобрнауки России.

Структура и объем работы. Диссертационная работа изложена на 261 странице машинописного текста, состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы списка из 295 наименований, 4 приложений, содержит 31 таблицу, 31 рисунок.

Во *введении* обосновывается актуальность выбранной темы, формулируются цель и задачи исследования, раскрывается научная новизна

исследования и основные положения, выносимые на защиту, излагаются объект, предмет, методы исследования, показывается практическая значимость и апробация результатов.

В первой главе *«Теоретические основы моделирования систем бухгалтерского учета»* исследуются историко-логические этапы развития методологических подходов к построению и интерпретации учетных моделей; обосновывается необходимость совершенствования традиционной модели бухгалтерского учета в современных социально-экономических условиях; анализируется влияние научных достижений и открытий в области информационных технологий на современную учетную теорию.

Во второй главе *«Методология бухгалтерского учета в едином информационном пространстве экономического агента»* раскрывается содержание процессов унификации основополагающих принципов и дифференциации видов бухгалтерского учета в международной практике; исследуются способы стандартизации и гармонизации учетных систем в мире; систематизируются модели взаимодействия различных учетных подсистем в едином информационном пространстве организации.

В третьей главе *«Методические аспекты учета нефинансовых показателей для оценки результатов деятельности организации»* исследуются способы расширения возможностей системы сбалансированных показателей как инструмента повышения качества учетно-аналитического обеспечения стратегических управленческих решений; предлагается системная методика для учета нефинансовых показателей оценки деятельности организации с использованием забалансовых счетов бухгалтерского учета.

В четвертой главе *«Информационные технологии как неотъемлемый элемент современной модели бухгалтерского учета»* исследуются проблемы и перспективы интеллектуализации систем бухгалтерского учета; анализируется влияние автоматизированной формы бухгалтерского учета на все этапы бухгалтерской процедуры; предлагается

алгоритм обработки учетной информации с использованием экспертной базы знаний.

В пятой главе «*Компетентностная модель специалиста в области бухгалтерского учета*» формулируются требования, предъявляемые к субъекту учетно-аналитической деятельности на современном этапе; обосновывается необходимость повышения квалификации учетно-аналитических работников в части изучения информационных технологий; предлагается методика разработки компьютерных лабораторных практикумов по бухгалтерскому учету.

В заключении обобщаются итоги исследования, формулируются выводы и рекомендации, рассмотренные в соответствующих главах диссертации.

II. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В диссертации отражена постановка и решены пять групп важнейших задач, направленных на совершенствование информации, генерируемой современной системой бухгалтерского учета.

1. В рамках решения первого блока задач - выявление закономерностей развития и усложнения методологических подходов к построению и интерпретации моделей бухгалтерского учета по мере расширения масштабов и повышения динамичности хозяйственной деятельности человеческого общества -

В диссертационной работе были выделены логико-исторические этапы в эволюции теоретико-методологических подходов к построению и интерпретации моделей бухгалтерского учета (табл.1).

Следует отметить, что в теории бухгалтерского учета моделирование, как метод научного познания, используется в различных аспектах – можно привести в пример множество частных моделей: от модели построения счета до модели регулирования бухгалтерского учета. Представленные этапы касаются логики развития интегральной модели бухгалтерского учета как специфического вида научной и практической деятельности.

Таблица 1 – Логико-исторические этапы в эволюции методологических подходов к построению моделей бухгалтерского учета

Период	Методологический подход к созданию моделей	Примеры моделей
XV-XVII вв.	Шаблонный	Описание порядка заполнения учетных книг
XVIII-XIX вв.	Процедурный	Формы бухгалтерского учета: староитальянская, новоитальянская, немецкая, американская
Конец XIX в. - начало XX в.	Системный	Системы учета: патримональный и камеральный учет, юридическая и экономическая трактовка баланса, динамический и статический баланс
Середина XXв.	Ситуационный	Виды учета: финансовый, управленческий, налоговый Отраслевое разделение: учет в коммерческих организациях, банковский учет, учет в бюджетных учреждениях Функциональное разделение: нормативный учет, «котловой», синтетический, аналитический учет
Конец XX в. – начало XXI в.	Интеграционно-технологический	Мультистандартный учет, сетевой учет, стратегический учет

Формирование и развитие современной модели бухгалтерского учета началось с момента ее первого письменного описания. В книге Л.Пачоли давались четкие рекомендации по регистрации учетных записей, иногда без разъяснения причин выбора того или иного технического приема. На практике обучение счетному делу в это время происходило путем копирования учетных книг. Поэтому первый этап в развитии методологических подходов к моделированию бухгалтерского учета можно охарактеризовать как *шаблонный*.

В течение следующих трехсот лет после появления книги Л.Пачоли в европейских странах формируются определенные традиции в последовательности ведения бухгалтерских записей (мемориал, журнал, главная книга, вспомогательные книги), совершенствуется методика применения различных бухгалтерских регистров и их сочетаний. Возникают

и обособливаются староитальянская, новоитальянская, немецкая и др. формы учета. Отметим, что различия в этих моделях носят формальный характер, поэтому методологический подход к формированию учетных моделей обозначим как *процедурный*. Его особенностью является внимание к порядку оформления записей, набору реквизитов, технике переноса показателей из одной книги в другую, выделение набора необходимых учетных книг и т. д.

Развитие и усложнение деятельности капиталистических хозяйств в XIX в. привело к новым разработкам в бухгалтерском деле. В ходе экономического развития общества стали выделяться различные признаки классификации учетных систем. Различные типы хозяйственных организаций привели к созданию моделей *патримонального* и *камерального* учета. Еще одним признаком разделения моделей бухгалтерского учета в XIX в. становится противопоставление *статического* и *динамического* балансов. Третьим отличительным признаком в применяемых подходах к построению учетных моделей являются *юридическая* и *экономическая* трактовки содержания бухгалтерского баланса.

В данном случае учеными использовался принципиально иной, по сравнению с процедурным, подход: выделение цели функционирования учетной системы; характеристика составных частей баланса с содержательной стороны; разработка логически стройной совокупности принципов и понятий. Таким образом, можно констатировать, что в XIX в. на смену процедурному подходу к построению моделей бухгалтерского учета приходит *системный*.

С начала XX века начинается применение нового методологического подхода к построению моделей бухгалтерского учета, который мы предлагаем назвать *ситуационным*. Основанием для обособления моделей бухгалтерского учета становится сфера деятельности компании, ее организационно-правовая форма, наличие специфической группы пользователей информации бухгалтерского учета и отчетности.

Потребности внутрифирменного управления в условиях роста масштабов производства, укрупнения бизнеса привели к обособлению двух видов учета – финансового и управленческого. По мере развития финансовых институтов все более значительные различия возникли в порядке ведения учета и в формах отчетности банковского сектора. Формирование и усложнение налогового законодательства в развитых экономических странах, и одновременное повышение требований к полноте и прозрачности информации финансовой отчетности привело к необходимости выделения нового вида учета – налогового, со своей системой правил, методами, видами оценки и регистрами. Специальные методики создавались для отражения учетных операций в государственных учреждениях.

Появление для российских ученых возможностей международного обмена в учетной теории и практике в конце XX века привело к возникновению аналитических и сравнительных исследований в области моделирования бухгалтерского учета. Процессы глобализации и информатизации приводят к появлению потребностей в создании и разработке новых моделей бухгалтерского учета. Ответом на вызовы глобализации становятся модели сетевого учета, актуарного учета, интегрированной корпоративной отчетности.

В работе раскрыто содержание современного подхода к построению модели бухгалтерского учета, названного **интеграционно-технологическим**, так как сущностью его является направленность на формирование единого информационного пространства экономического субъекта на основе использования современных информационных технологий.

Историко-эволюционный подход к исследованию позволил вскрыть социально-экономические, общенаучные, технологические и теоретико-методологические предпосылки развития моделей бухгалтерского учета с изменением задач, решаемых в современных системах управления (рис.1).



Рисунок 1 - Предпосылки формирования современной модели бухгалтерского учета

По результатам исследования нами были выделены изменения в социально-экономической сфере, оказывающие влияние на развитие бухгалтерского учета (табл.2). Эти изменения являются следствием перехода большинства развитых стран в постиндустриальную фазу экономического развития, трансформационных процессов в структуре мировой экономики, революционных явлений в способах информационного обмена.

Таблица 2 - Влияние социально-экономических факторов на развитие бухгалтерского учета в XXI веке

Фактор	Новые явления в теории и практике бухгалтерского учета
Усиливающаяся взаимосвязанность компаний в мировом экономическом процессе	Разработка международных стандартов финансовой отчетности, выделение налогового учета в отдельную подсистему
Разрастающаяся и усложняющаяся структура организации (стратегические альянсы, аутсорсинг)	Возникновение сетевого, корпоративного бухгалтерского учета, стратегического управленческого учета
Стратегия устойчивого развития, внимание к рискам и экологическим последствиям бизнеса	Изменение роли бухгалтерского учета как важнейшего элемента единого информационного пространства организации Формирование концепции интегрированной корпоративной отчетности, социальная отчетность, экологический учет
Ужесточение требований на финансовых рынках к прозрачности и достоверности отчетности	Развитие международных стандартов аудита, методики внутреннего контроля, институциональных аспектов бухгалтерского учета
Инновационный стиль управления	Разработка поведенческого (бихевиористского) подхода к бухгалтерскому учету
Новая роль знаний и интеллектуальной собственности в повышении стоимости бизнеса	Поиск способов оценки и учета интеллектуального капитала компаний

Современные открытия в области информационных технологий существенно расширяют возможности построения системы бухгалтерского учета, интегрирующей данные о внутренних бизнес-процессах организации и о внешней рыночной среде; позволяют спроектировать и реализовать на практике все более сложные модели обработки, передачи и анализа бухгалтерской информации.

Значительное влияние на развитие методических подходов к моделированию систем бухгалтерского учета оказывают достижения в других областях научного знания – философии науки, экономической теории, математике, менеджменте, теории систем, кибернетике, информатике, семиотике, синергетике (табл.3).

Таблица 3 - Влияние научных достижений на развитие бухгалтерского учета в XXI веке

Наука	Достижения, оказывающие влияние на теорию бухгалтерского учета
Философия	Универсальный эволюционизм
Теория систем	Принцип системности
Кибернетика	Информационный подход к управлению системой
Экономическая теория	Отказ от принципа полной рациональности поведения экономических агентов, институциональный подход
Математика	Теория нечеткости информации, теория игр, динамическое и стохастическое моделирование
Теория управления	Целевая направленность деятельности, идея эффективных компромиссов
Семиотика	Учение о синтаксисе, семантике и прагматике знаков как способах передачи информации
Синергетика	Эффект синергизма во взаимодействии различных научных дисциплин
Информатика	Генетические алгоритмы, открытые системы, сетевая обработка данных, новые способы передачи и хранения информации

В рамках ситуационного подхода, характерного для середины XX века была сформирована традиционная модель системы бухгалтерского учета, включающая методологию, методику, организацию и технологию процессов учета и подготовки отчетности.

Особенностью модели, предлагаемой автором исследования, является новое содержательное наполнение выделяемого в системе бухгалтерского учета метауровня² (рис.2). Метауровень в модели бухгалтерского учета выполняет функцию обобщения принципов построения системы бухгалтерского учета. Выделение метауровня в системе бухгалтерского учета позволяет обособить логическую структуру теоретических положений, составить типологию систем учета, провести сравнительный анализ исследовательских подходов и применяемых концепций информационных технологий, а также из множества вариантов выбрать теорию, в наибольшей степени соответствующую объективным условиям развития экономики.

² Метауровень системы, в общенаучном смысле, представляет собой описание принципов, структуры, методов построения системы

Понятийный аппарат				} Метауровень
Логическая структура				
Качественные характеристики				
Способы интеграции подсистем	Ключевые показатели деятельности	Концепции применяемых информационных технологий	Компетенции субъекта учета	
Методология	Методика	Технология	Организация	
Информационная система				

Рисунок 2 – Современная модель бухгалтерского учета

Проведенный анализ эволюционных процессов в развитии мировой экономики и синергетический эффект от использования достижений различных научных дисциплин позволили расширить состав качественных характеристик современной системы бухгалтерского учета: открытость, адаптивность, комплексность, прогнозность, саморазвитие (рис.3).

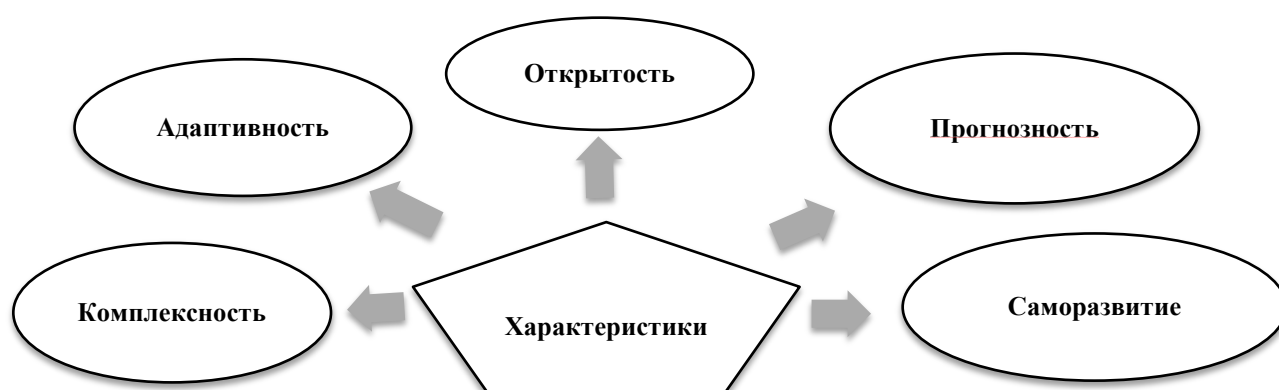


Рисунок 3 – Качественные характеристики современной системы бухгалтерского учета

В диссертации уточнены определения основных понятий теории бухгалтерского учета: объект, предмет, субъект бухгалтерского учета. В частности, предложено отличать понятие «объект бухгалтерского учета» (как объект научной деятельности) от понятия «учетные объекты» (включающего в себя перечень элементов экономической жизни организации, подлежащих идентификации, оценке и отражению в отчетности).

Нами предложено выделить в логической структуре современной теории бухгалтерского учета понятие **системообразующего элемента**, являющегося основой современной парадигмы бухгалтерского учета (рис.4).

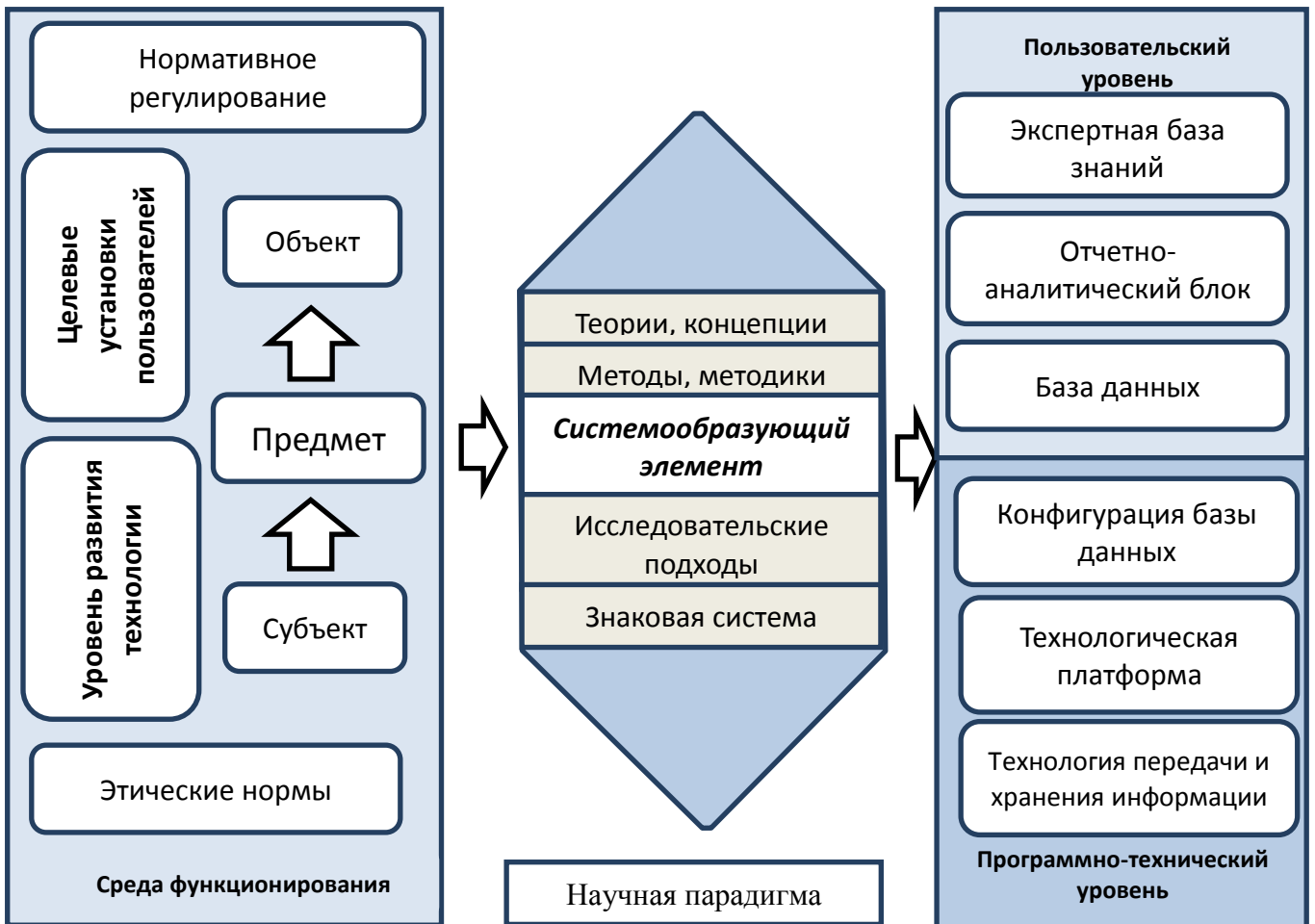


Рисунок 4. Логическая структура системы бухгалтерского учета

Развитие категориального аппарата бухгалтерского учета, в частности обособление понятий парадигмы, концепции, исследовательского подхода, вида учета позволит повысить продуктивность научных исследований в области формирования современной теории бухгалтерского учета, привести ее в соответствие с объективными условиями развития экономики.

На сегодняшний день системообразующим элементом любой теории или концепции бухгалтерского учета является двойственность отражения фактов хозяйственной жизни, поэтому логичным будет считать современной парадигмой – **диграфическую**.

2. В области методологических основ бухгалтерского учета определено содержание разнонаправленных процессов в развитии теории бухгалтерского учета - унификации основополагающих принципов и одновременной дифференциации видов учета - направленных на снятие противоречий между целями системы управления бизнесом и ее информационным обеспечением.

Поиск основополагающих принципов учетной науки был начат в 30-е гг. XXв. Идея унификации методических подходов к ведению учета и составлению бухгалтерской отчетности была направлена на повышение уровня прозрачности и понятности финансовых отчетов компаний, обеспечение сравнимости отчетных данных. В дальнейшем развитие мирового рынка, экономических и социальных отношений, повышение социальной ответственности бизнеса привели к необходимости выработки единых мировых стандартов финансовой отчетности.

С другой стороны, возрастающие различия в формах собственности, технологических процессах, организационных структурах в XX веке способствовали *дроблению и специализации учетных моделей*, что привело в XX веке к появлению новых видов учета: налоговый, управленческий, макроэкономический, мегаэкономический, социальный, экологический, креативный.

Современные организации сталкиваются с проблемой формирования единого информационного пространства, которая затрагивает вопросы построения интегрированной учетной системы, состоящей из нескольких подсистем. Нами было проведено анкетирование работников бухгалтерских служб более 80 организаций различных масштабов и отраслевой направленности. Более 60% опрошенных отмечали наличие технических и методических проблем в организации взаимодействия различных информационных подсистем (при разном наборе самих подсистем).

В процессе изучения возможных вариантов взаимодействия учетных подсистем в рамках единого информационного пространства организации выявлено, что на начальных этапах выделения нового вида учета прослеживается стремление к обособлению его информации, а на дальнейших – поиск возможностей конвергенции различных подсистем.

В работе систематизированы модели взаимодействия различных учетных подсистем и выделены четыре принципиально отличающихся варианта (рис.5).

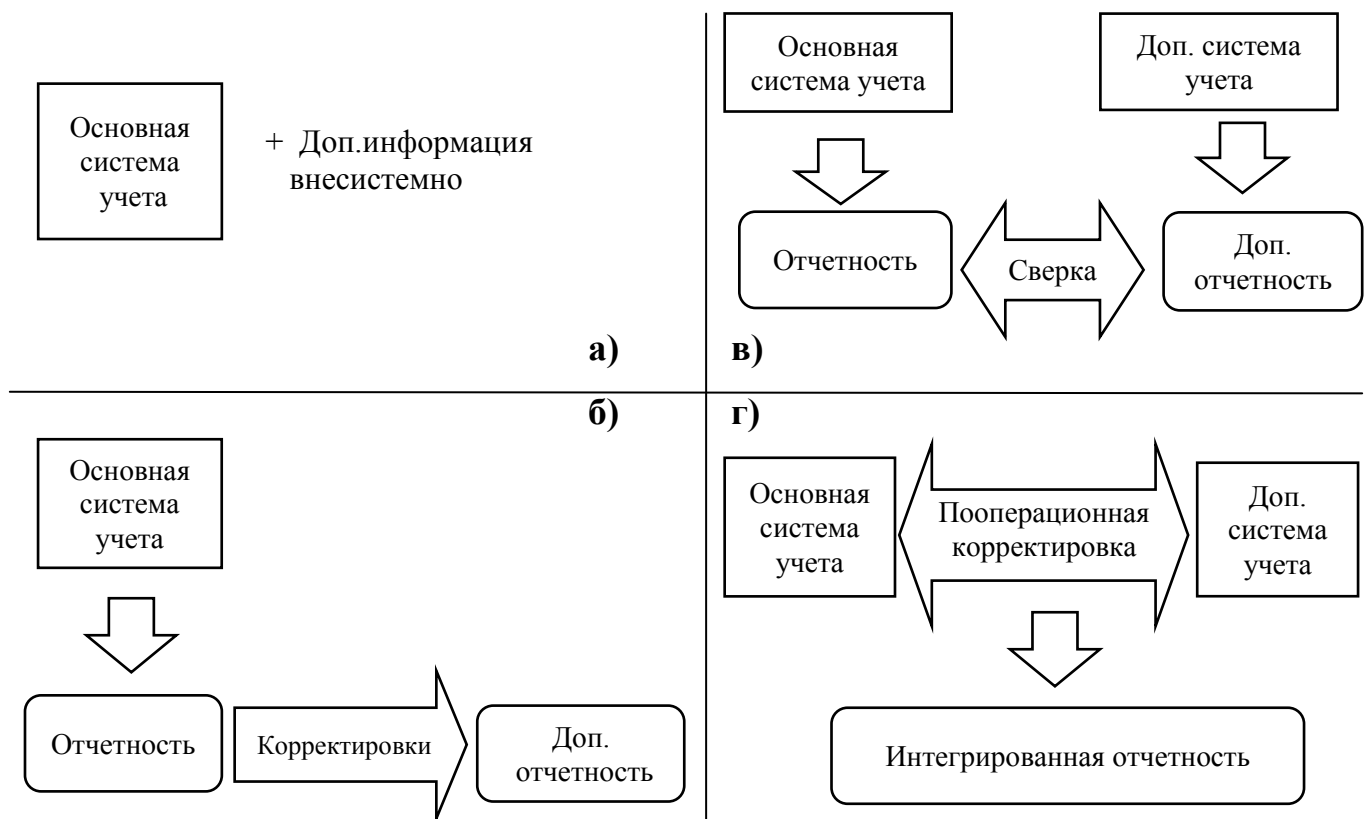


Рисунок 5 - Варианты взаимодействия различных учетных подсистем

Первый вариант возникает на начальных стадиях обособления нового вида учета – появление специфической группы пользователей информации бухгалтерского учета требует введения новых видов классификации операций, подготовки специальных видов отчетов. Однако, в этом варианте подготовка дополнительных отчетов производится периодически, нерегулярно, запросы пользователей носят индивидуальный характер, что позволяет вести учет нового вида внесистемно (рис.5а).

Второй вариант (рис.5б) рекомендуется использовать в том случае, когда возникает потребность в регулярном периодическом представлении специфических видов отчетности, поэтому разрабатываются наборы типовых корректировок основной отчетности, формируется методика трансформации показателей в соответствии с потребностями внешних или внутренних пользователей. Для применения этой модели необходимо наличие перечня возможных различий, и соответственно, корректировок между данными двух видов учета. Данная модель дает хороший результат в условиях небольшого количества разниц между видами учета и высокого уровня стандартизации операций.

Постепенно для нового вида учета формируется своя обособленная подсистема с набором методов, классификацией элементов учета, регистров, способов оценки (рис.5в). Происходит организационное выделение нового вида учета, так как учетная работа в этом случае требует специальных навыков и компетенций сотрудников. Оптимальным является применение такой модели при наличии значительного числа разниц и разнообразии экономических операций организации. Недостатком этой модели является постоянная сверка данных двух видов отчетности в целях исключения ошибок и неточностей.

Наибольшей степенью интеграции обладает четвертая модель (рис.5г), которая предполагает пооперационное отражение разниц между двумя видами учета при однократном вводе информации об экономической операции в информационную систему. Условия применения данной модели

предполагают наличие глубокого анализа всех возникающих разниц, соответствующего уровня развития информационных технологий, компетентности учетных работников. Как правило, данная модель реализуется на крупных предприятиях, имеющих достаточные финансовые возможности для анализа, настройки и консультационной поддержки такого варианта построения единого информационного пространства организации.

Современные программные средства позволяют автоматизировать реализацию любой из этих моделей. Дифференциация проходит по линии сложности решаемых задач, стоящих перед организацией, уровню проработанности теоретических основ нового вида учета и развитости средств автоматизации учета. В работе предложен методический подход, позволяющий выработать рекомендации по определению оптимального варианта взаимодействия нескольких подсистем учета для конкретной организации.

Специфической задачей построения интегрированной информационной системы является необходимость в рамках финансового учета применения нескольких видов стандартов. В данном случае учеными выделяются три типа разниц – классификационных, оценочных и временных. По итогам исследования предложен дифференцированный подход к построению модели бухгалтерского учета, обеспечивающей последовательное использование принципов МСФО, основанный на существенных характеристиках названных групп разниц.

3. Третья группа задач, решаемых в работе, касается совершенствования методического инструментария бухгалтерского учета. Расширение концептуальной модели бухгалтерского учета связано с возникновением стратегического подхода к учету, анализу и планированию экономической деятельности организаций. На метауровне системы происходит формирование ключевых показателей оценки деятельности бизнеса, расчет, планирование и мониторинг достижения которых организуется с помощью как общих учетных методов (регистрация, счета, способы оценки), так и

методов смежных наук – математики, статистики, теории игр, стратегического анализа.

Учетно-аналитическую деятельность невозможно представить без огромного количества эффективно действующих математических моделей. С развитием информационных технологий расширяются возможности применения математических методов для решения различных учетно-аналитических задач в условиях неопределенности и нечеткости исходной информации: экстраполирование, методы линейного и нелинейного программирования, нечеткая логика, интервальный анализ, анализ временных рядов данных и др. При этом акцент переносится на информационно-аналитическое обеспечение стратегических решений менеджмента.

В настоящее время в профессиональном сообществе на международном уровне активно обсуждается идея объединения в единую систему финансовых и нефинансовых показателей оценки деятельности компаний. Одним из вариантов таких систем является сбалансированная система показателей (ССП). Система сбалансированных показателей выгодно отличается от других моделей тем, что целевые финансовые и нефинансовые индикаторы интегрируются с учетом причинно-следственных связей между результирующими показателями и ключевыми факторами, под влиянием которых они формируются.

В развитие методики СПП в работе предложено использование интегрального показателя, позволяющего производить сбалансированную оценку деятельности бизнес-сегментов с учетом особенностей планов их развития. Перед началом очередного периода устанавливаются целевые показатели развития компании, достижение которых оценивается с определенной периодичностью (ежемесячно, ежеквартально, ежегодно). Сбалансированность развития достигается установлением j целевых показателей по каждому направлению, для чего выделяется i блоков показателей. По итогам периода по каждому показателю выставляется

балльная оценка b_{ij} , при этом достижение или превышение необходимого значения целевого показателя оценивается 1, а недостаточный уровень фактических результатов - 0. В системе ключевых показателей для каждого бизнес-сегмента устанавливаются весовые коэффициенты по каждому направлению развития, отражающие приоритетность того или иного направления в сложившихся условиях ведения бизнеса. Сумма всех весовых коэффициентов должна быть равна 1, но для каждого бизнес-сегмента распределение между направлениями может быть разным. Сумма балльных оценок по каждому блоку показателей корректируется на соответствующий весовой коэффициент. Затем рассчитывается интегральный показатель E как сумма скорректированных балльных оценок.

$$E = \sum_{i=1}^n a_i \times p_i,$$

$$a_i = \sum_{j=1}^m b_{ij}, \quad \sum_{i=1}^n p_i = 1$$

$$a_i \geq 0, \quad 0 \leq p_i \leq 1, \quad b_{ij} = \{0;1\}, \quad i = \{1, 2, \dots, n\}, \quad j = \{1, 2, \dots, m\}$$

где E - интегральный показатель,

a_i - балльная оценка достижений по блоку показателей i ,

p_i - весовой коэффициент для блока показателей i ,

b_{ij} - балльная оценка достижения целевого показателя j в блоке i ,

i - порядковый номер блока показателей оценки деятельности,

j - порядковый номер показателя оценки деятельности в отдельном блоке показателей.

Таблица 4- Пример расчета интегрального показателя с учетом весовых коэффициентов

Блок показателей	Бизнес-сегмент 1			Бизнес-сегмент 2			Бизнес-сегмент 3		
	Балльная оценка по блоку показателей	Весовой коэффициент	Балльная оценка после корректировки	Балльная оценка по блоку показателей	Весовой коэффициент	Балльная оценка после корректировки	Балльная оценка по блоку показателей	Весовой коэффициент	Балльная оценка после корректировки
Финансы	3	0,7	2,1	1	0,1	0,1	1	0,3	0,3
Бизнес-процессы	2	0,1	0,2	1	0,5	0,5	1	0,1	0,1
Обучение и развитие	3	0,1	0,3	3	0,1	0,3	3	0,5	1,5
Клиенты	3	0,1	0,3	3	0,3	0,9	3	0,1	0,3
Интегральный показатель	2,9			1,8			2,2		

Интегральный показатель может использоваться в целях стимулирования персонала на повышение общей эффективности деятельности компании, а также для мониторинга степени реализации стратегических задач бизнеса.

Идея объединения в единую систему финансовых и нефинансовых показателей оценки деятельности компаний послужила основой для создания концепции интегрированной отчетности. Созданный в июле 2012г. Комитет по Международной интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Committee, IIRC) объявил своей целью создание модели, «объединяющей и связывающей два вида отчетности, финансовую и нефинансовую, в одну интегрированную бизнес-отчетность».

Несмотря на возрастающую необходимость представления нефинансовой информации, как таковой общепринятой модели нефинансовой отчетности не существует. Один из главных вопросов состоит в том, насколько вообще возможно определить в деталях информацию, необходимую для раскрытия, чтобы она была полезной. Однако, это не означает, что единые общие принципы подготовки такой отчетности не будут полезны.

Одним из способов введения нефинансовых показателей в систему бухгалтерского учета может стать механизм учета на забалансовых счетах (рис.6).

Подготовка и расчет нефинансовых показателей часто связаны с получением и обменом информацией с множеством других подразделений компании. Поэтому для группировки и фиксации информации о нефинансовых показателях предлагается разработать систему учетных регистров, выполняющих вспомогательную и обеспечивающую роль по отношению к учету на забалансовых счетах. Формат регистров подлежит утверждению в рамках учетной политики организации.

Важным этапом в данной последовательности процедур является разработка регламента взаимодействия и обмена информацией с другими

подразделениями компании: маркетинговой службой, логистикой, управлением по персоналу, службы сертификации и контроля и т.д. При этом необходимо установить перечень лиц, ответственных за подготовку и передачу установленного объема данных, а также используемые источники информации.



Рисунок 6 - Последовательность процедур формирования отчетности, включающей нефинансовые показатели оценки развития бизнеса

Предложенная в работе методика системного учета нефинансовых показателей позволит получать оперативную, хронологически выверенную и согласованную информацию о ключевых показателях оценки бизнеса и

позволит формировать большинство пояснений к отчетности в автоматическом режиме.

4. В рамках четвертой группы задач, поставленных в работе, исследовалось изменение роли информационных технологий в системе бухгалтерского учета.

Компьютерная техника и программирование совершенно изменяют характер труда бухгалтера. Изменения происходят на всех этапах бухгалтерской процедуры – ввод данных, группировка, подготовка отчетности, документооборот с контрагентами и регулирующими органами. Множество форм бухгалтерского учета заменяется единственной – автоматизированной. В конце XX в.- начале XXI в. автоматизация систем бухгалтерского учета вышла на качественно новый уровень. Благодаря развитию информационных технологий появились возможности практической реализации сетевой обработки данных, пооперационного аналитического учета, применения сложных математических методов обработки информации.

На метауровне системы бухгалтерского учета выделяется понятие концепции применяемой информационной технологии, так как именно от этого фактора начинают зависеть уровень сложности задач, решаемых информационной системой. Создание программных средств интеллектуального класса позволило расширить возможности экспертных систем в бухгалтерском учете. Широкое распространение получают справочно-правовые системы, встроенные классификаторы и контентный поиск.

Информационными источниками для формирования экспертной базы знаний могут стать как внутренние информационные ресурсы организации, так и внешние – в виде баз данных, формируемых сейчас национальными и международными агентствами. В этой связи следует отметить необходимость совершенствования сбора и обработки статистической информации для целей формирования базы сравнительных данных о параметрах деятельности

экономических субъектов различных масштабов и отраслевой направленности.

«Интеллектуальные» информационные технологии могут найти применение в решении многих задач бухгалтерского учета. Одной из таких задач является разработка учетной политики организации, адекватной изменяющимся экономическим условиям. На рис. 7 представлен разработанный автором алгоритм генерации изменений учетной политики с использованием экспертной базы знаний.

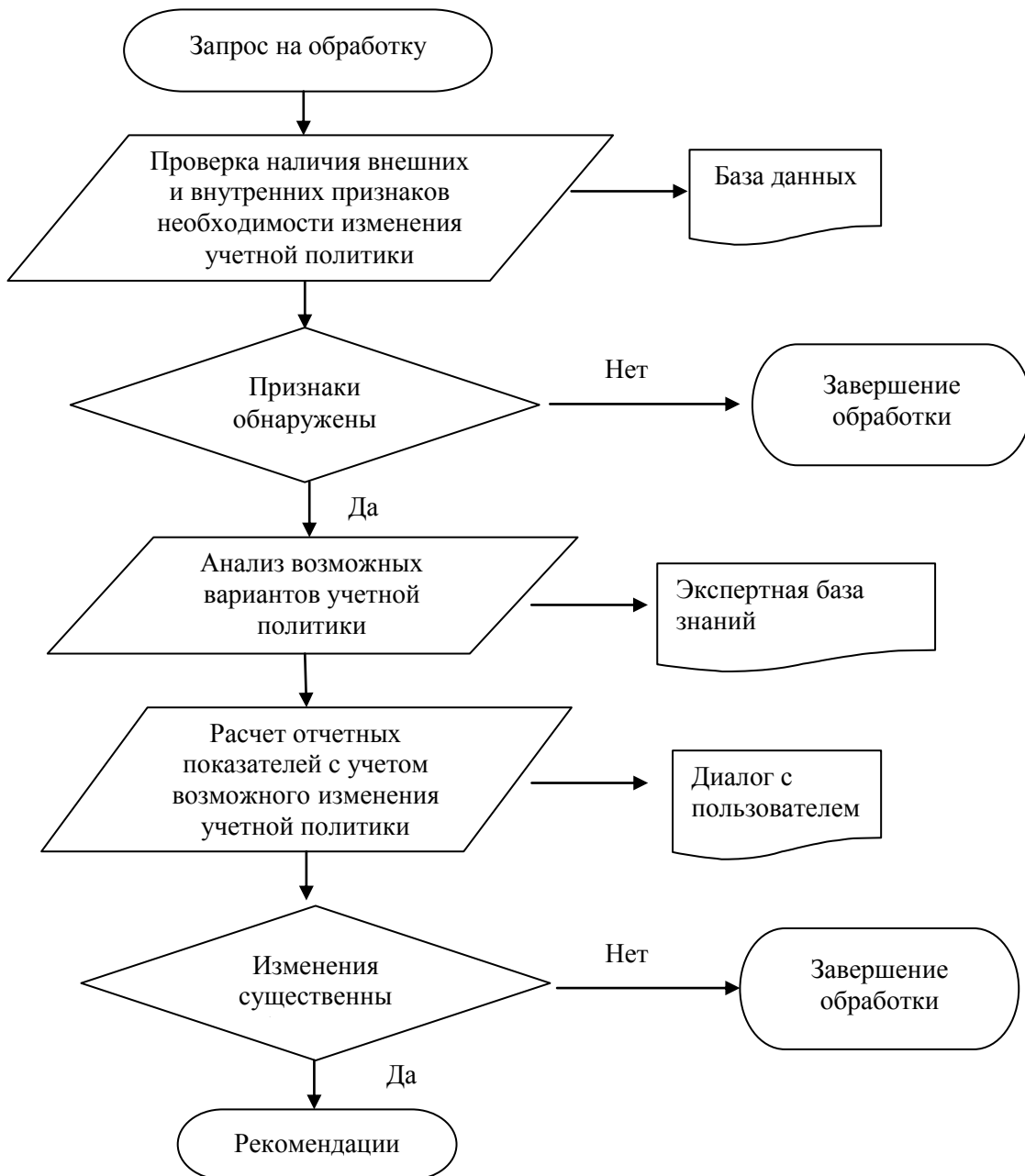


Рисунок 7 - Алгоритм генерации изменений учетной политики

5. В области организации учетного процесса выделение метауровня приводит к повышению требований, которые предъявляются к субъекту учетной деятельности – профессионалу, ответственному за формирование учетной информации, ее анализ, сопоставление, интерпретацию. В работе предложена четырехуровневая модель организации бухгалтерского учета с выделением специфических факторов, оказывающих влияние на субъекта учетной деятельности на каждом из уровней (табл.5).

Таблица 5 – Факторы, оказывающие влияние на деятельность учетного работника

Уровень организации	Факторы, оказывающие влияние на субъект учета
Персональный	Психологический тип личности, культурный уровень, уровень образования, тип взаимоотношений с руководителем, подчиненными, коллегами, способность к самообучению и саморазвитию
Локальный	Структура бухгалтерской службы, коммуникации с другими подразделениями, с налоговыми органами, с аудиторами, экспертами, инструкции, внутренние нормативные документы, внутрифирменная компьютерная среда
Национальный	Система нормативного регулирования, саморегулируемые профессиональные организации, периодическая печать, система образования и повышения квалификации, система аттестации, этические нормы, выставки, конференции, конкурсы
Международный	Международные стандарты финансовой отчетности и аудита, кодекс этики, деятельность международных профессиональных организаций, международные стандарты образования

На персональном уровне, включающем, в основном, психологические аспекты организации бухгалтерского учета, нам видятся две основные проблемы, связанные с формированием компетентностной модели учетного работника в условиях применения современных информационных технологий.

Во-первых, в условиях автоматизации бухгалтерского учета иногда возникает иллюзия возможности почти полной передачи профессиональных функций от человека к автоматизированной системе. В результате начинающие бухгалтеры стараются получить практические навыки работы с

компьютерной программой, не уделяя должного внимания теоретическим основам бухгалтерского учета. Но даже переход системы бухгалтерского учета в статус экспертной базы знаний не снимет вопросы проектирования и отладки этой системы, в решении которых обязательно должна принимать участие бухгалтерская служба. Кроме того, в условиях роста и усложнения пользовательских запросов сегодня на бухгалтера возлагаются задачи выработки профессионального суждения, поэтому для специалиста необходимыми являются высокий общекультурный уровень, кругозор, владение фундаментальными знаниями по теории и методологии бухгалтерского учета. Игнорирование теоретических основ и отказ от понимания алгоритмов обработки информации в автоматизированных системах приводит к возможности переквалификации бухгалтера в технического сотрудника.

Во-вторых, возникает проблема, связанная с психологическим отношением учетных сотрудников к информационным технологиям. Нами был проведен социологический опрос путем анкетирования 85 работников бухгалтерских служб коммерческих организаций г.Москвы и Московской области различной отраслевой направленности и масштабов (рис.8).

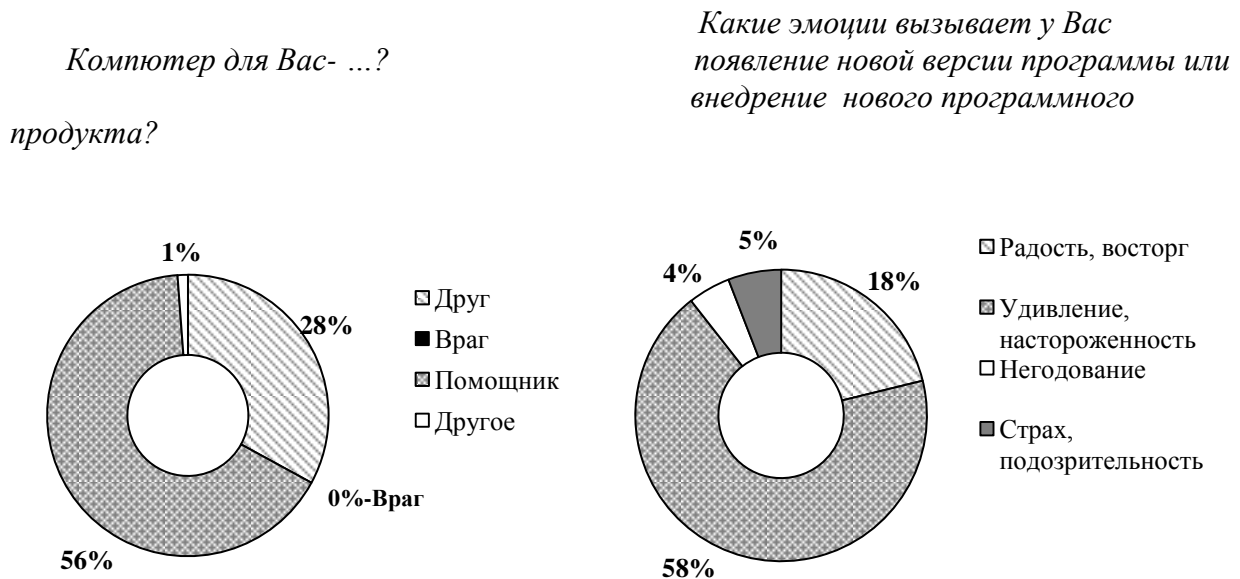


Рисунок 8 – Результаты опроса бухгалтерских работников

По результатам анкетирования было выявлено, что при общем восприятии компьютера как «помощника», более половины из опрошенных испытывают чувство удивления и настороженности при общении с профессиональными программными средствами в процессе их замены, внедрения новых версий программ. Для главных бухгалтеров доля испытывающих описанную реакцию оказалась еще выше – на уровне 80%, что, по нашему мнению, можно объяснить повышенным уровнем ответственности за результаты работы бухгалтерской службы в целом.

Таким образом, информационные технологии в профессии бухгалтера играют двоякую роль. С одной стороны, они освобождают его от рутинных операций и громоздких вычислений и предоставляют возможность творческого подхода к учетному процессу. С другой стороны, низкий уровень компетентности бухгалтера в области информационных технологий может стать тормозом на пути профессионального роста, не позволит использовать широкие возможности аналитической обработки в автоматическом режиме, снизит коэффициент полезного действия учетной службы. В связи с этим повышается роль инновационных технологий в процессе обучения и повышения квалификации бухгалтера.

Автором исследования в процессе педагогической деятельности в высших учебных заведениях были разработаны различные компьютерные практикумы по бухгалтерскому учету, направленные на приобретение студентами необходимых профессиональных компетенций. Обобщение опыта создания и использования практикумов в учебном процессе позволили разработать комплексную методику, включающую цель, задачи, этапы создания практикума и их содержание.

Сущностной характеристикой предлагаемой методики является ее адаптивность, то есть возможность корректировки и доработки с учетом возникающих новых целей и задач обучения будущих учетно-аналитических работников (рис.9).



Рисунок 9 - Этапы разработки компьютерного практикума по бухгалтерскому учету

Таким образом, расширение модели бухгалтерского учета за счет более глубокого раскрытия логической структуры теоретических построений, уточнения категориального аппарата, и предъявления новых требований к уровню компетентности субъекта учетной деятельности позволит повысить качество информации, генерируемой учетной системой, в целях удовлетворения потребностей различных групп пользователей бухгалтерской отчетности.

III. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии:

1. Сидорова, М.И. Методология бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий: Монография / М.И. Сидорова // - М.: Издательский дом «Бухгалтерский учет», 2013.-140с. (10,0 п.л.)
2. Сидорова, М.И. Бухгалтерский учет в условиях глобализации мирового экономического пространства: Монография / М.И.Сидорова // - М.: Финансовый университет, 2013.-136с. (8,5 п.л.)
3. Сидорова, М.И. Экономико-математические модели в управленческом учете и анализе: Монография / М.И. Сидорова, А.И.Мастеров // - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2013.-229с. (14,5 /7,25 п.л.)
4. Сидорова, М.И. Учет затрат по нормам: эволюция метода: Монография/ М.И. Сидорова // -М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о»,2009.-156 с. (9,75 п.л.)

5. Сидорова, М.И. Об эффекте «синергизма» в современной учетной теории. Информационное обеспечение принятия управленческих решений в условиях неопределенности (Параграфы 1.7, 4.5 монографии «Современные тенденции развития бухгалтерского учета и экономического анализа: теория и практика») / Под ред. М.А. Вахрушиной. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2009. –С.83-91. –С.202-206. (0,65 п.л.)

Статьи в журналах и изданиях Перечня, определенного ВАК Минобрнауки России:

6. Сидорова, М.И. Эволюция моделей бухгалтерского учета / М.И. Сидорова // Бухгалтерский учет. – 2013. - № 9. С.119-121. (0,3 п.л.)

7. Сидорова, М.И. Совершенствование информационной базы для составления интегрированной отчетности коммерческих организаций [электронный ресурс] / М.И. Сидорова // Управление экономическими системами: (электронный научный журнал). -2013.- №56(УЭКС) 8/2013. – Режим доступа: http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=2291. Дата обращения 21.08.2013 (0,8 п.л.)

8. Сидорова, М.И. Роль информационных технологий в подготовке современного бухгалтера / М.И. Сидорова // Бухгалтерский учет.- 2013. - № 8. –С.123-125. (0,3 п.л.)

9. Сидорова, М.И. Модели интеграции различных учетных подсистем в единое информационное пространство / М.И. Сидорова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 30 (276)-2013 август. – С.20-27. (0,72 п.л.)

10. Сидорова, М.И. Перспективы интеллектуализации систем бухгалтерского учета [электронный ресурс] / М.И. Сидорова // Управление экономическими системами: (электронный научный журнал). -2013.-№ 56(УЭКС) 8/2013 –Режим доступа: http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=2292. Дата обращения 22.08.2013 (0,7 п.л.)

11. Сидорова, М.И. Социально-экономические предпосылки развития учетных моделей в XXI веке [электронный ресурс] / М.И. Сидорова // Управление экономическими системами: (электронный научный журнал). -2013.- №55(УЭКС) 7/2013. –Режим доступа: http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=2252. Дата обращения 22.07.2013 (0,9 п.л.)

12. Сидорова, М.И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета / М.И. Сидорова // Международный бухгалтерский учет.-2013. -№ 27 (273)-2013 июль.- С.18-25. (0,72 п.л.)

13. Сидорова, М.И. Историко-логические этапы в развитии учетных моделей / М.И. Сидорова // Научно-аналитический журнал Актуальные проблемы социально-экономического развития России.- 2013.- № 2.- С.9-15. (0,5 п.л.)

14. Сидорова, М.И. Новый стиль научного мышления и его влияние на развитие теории бухгалтерского учета [электронный ресурс] / М.И.Сидорова // Управление экономическими системами: (электронный научный журнал).- 2013. -№ 54 (УЭКС) 6/2013. -Режим доступа: <http://uecs.ru/component/flexicontent/items/item/2226-2013-06-29-06-33-30?pop=1&tmpl=component&print=1>. Дата обращения 22.06.2013 (1,0 п.л.)

15. Сидорова, М.И. Методы математического моделирования в современном управленческом учете / М.И.Сидорова // Научно-аналитический журнал Актуальные проблемы социально-экономического развития России.- 2012.-№ 1.-С.16-22.(0,74 п.л.)

16. Сидорова, М.И. Формирование информационного пространства коммерческой организации для повышения ее конкурентоспособности / В.И. Пивоваров, М.И.Сидорова // Известия МГТУ «МАМИ».-2012.-№2(14).-т.3.-С.55-60.(0,54/0,27 п.л.)

17. Сидорова, М.И. Качественные характеристики модели современного бухгалтерского учета / М.И.Сидорова // Научно-аналитический журнал Актуальные проблемы социально-экономического развития России.- 2012.- № 4.- С.9-12. (0,5 п.л.)

18. Сидорова, М.И. Учетная политика государственных образовательных учреждений спортивной направленности / М.С.Михеева, М.И. Сидорова // Транспортное дело России. -2012.-№ 6 (103) часть 2. –С.149-151. (0,4/0,2 п.л.)

19. Сидорова, М.И. Современные информационные технологии как инструмент автоматизации бухгалтерского учета / М.И.Сидорова // Международный бухгалтерский учет.-2011. - № 28 (178)-2011 июль. - С.19-24. (0,55 п.л.)

20. Сидорова, М.И. Методы стратегического управленческого учета / М.И.Сидорова // Научно-аналитический журнал Актуальные проблемы социально-экономического развития России.- 2010.- № 4.- С.21-23. (0,3 п.л.)

21. Сидорова, М.И. Управленческий анализ деятельности организации в условиях ограниченных ресурсов / А.И.Мастеров, М.И. Сидорова // Вестник Университета (Государственный университет управления).-2010.-№ 1/2010. - С.328-330. (0,3/0,2 п.л.)

Публикации в других научных журналах и изданиях:

22. Сидорова, М.И. Методы математического моделирования в современном управленческом учете [электронный ресурс] / М.И.Сидорова // Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. – С.382-387. Режим доступа: ic.faaf.org.ua/Zb_Tez_conf_2013.pdf. Дата обращения 20.05.13 (0,25п.л.)

23. Сидорова, М.И. Калькулирование себестоимости выпуска книг на Московском печатном дворе в XVII веке/ М.И.Сидорова, Д.В.Назаров // Экономика. Бизнес. Банки. - 2013.- № 2 (3).- С. 130-138. (0,4/0,2 п.л.)

24. Сидорова, М.И. Система сбалансированных показателей: использование в системе стратегического управленческого учета / М.И.Сидорова // Экономика. Бизнес. Банки.- 2013.- № 2 (3).- С.44-54. (0,5 п.л.)

25. Сидорова, М.И. Совершенствование форм бухгалтерской отчетности государственных учреждений в условиях конвергенции РСБУ и МСФО / М.И.Сидорова, А.Ю. Радова // Инновационное развитие экономики.- 2013.-№ 1 (13)-2013 январь-февраль. - С.150-152. (0,4/0,2 п.л.)

26. Сидорова, М.И. Бухгалтерский и налоговый учет коммерческой организации: модели взаимодействия / М.И.Сидорова // Финансы, деньги, инвестиции.- 2012. - № 3/2012 (43). - С. 29-33. (0,3 п.л.)

27. Сидорова, М.И. Планирование налоговых платежей в системе управленческого учета организации / М.И.Сидорова // Бухгалтерская отчетность по РСБУ и МСФО: принципы формирования, аналитические возможности: Сборник научных статей по результатам научно-практической конференции кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности ФГБОУ ВПО Всероссийский заочный финансово-экономический институт (15 мая 2012г.) / Под ред. проф. М.А. Вахрушиной, доц. М.И. Сидоровой. - М.: Издательство «Спутник+»,2012.- С.141-145. (0,4 п.л.)

28. Сидорова, М.И. Учетная политика товариществ собственников жилья / М.И.Сидорова, Г.Н. Суханова // Бухгалтерский учет в некоммерческих и бюджетных организациях. -2012.- № 17 (305)-2012 сентябрь.- С.23-28. (0,64 п.л./0,32 п.л.)

29. Сидорова, М.И. История развития счетоведения в России / М.И.Сидорова // Актуальные проблемы историко-экономических исследований: Материалы международной научно-практической конференции 23 марта 2012г./ под ред. д-ра экон.наук, профессора Я.С. Ядгарова. -М.:Финансовый университет, ЗФЭИ, 2012.- С.95-99. (0,2 п.л.)

30. Sidorova, M. Modern information technology as an instrument of accounting automation / M. Sidorova // Nová ekonomika, nové přístupy? Sborník z mezinárodní vědecké conference 21.10.2011. -Ríjen: Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica, 2011. – 1 электрон.опт.диск (CD-ROM). (0,4 п.л.)

31. Сидорова М.И. Перспективы развития автоматизированных систем бухгалтерского учета / Сидорова М.И. // Теория и практика бухгалтерского учета и экономического анализа в условиях модернизации российской экономики: Сборник

научных статей/ Под ред. проф. М.А. Вахрушиной, доц. М.И. Сидоровой. - М.: Издательство «Спутник+», 2011.- С. 124-128. (0,25 п.л.)

32. Сидорова, М.И. Современные методы планирования и учета производственных затрат / М.И.Сидорова // Инноваційний розвиток національної економіки: матеріали міжнар.наук.-практ. Інтернет-конф.7-8 квітн. 2011р. –Тернопіль: Крок, 2011.-С.325-327. (0,2 п.л.)

33. Сидорова, М.И. История возникновения принципов современного бюджетного учета / М.И.Сидорова // Актуальные проблемы историко-экономических исследований: Материалы Международной научно-практической конференции 22 марта 2011г./ под ред. д.э.н., проф. Я.С. Ядгарова. -М.:ВЗФЭИ, 2011.- С. 219-223. (0,25 п.л.)

34. Сидорова, М.И. Интегрированная информационная система организации: эволюция концепций / М.И.Сидорова // Формирование современной парадигмы бухгалтерского учета и экономического анализа: Сборник научных статей/ Под ред. проф. М.А. Вахрушиной, доц. М.И. Сидоровой. –М.:Издательство «Спутник+», 2010. - С.142-149. (0,4 п.л.)

35. Sidorova, M. Balanced Scorecard as the instrument of strategic management accounting / M.Sidorova, V.Obolensky // Nová teorie ekonomiky a managementu organizací 2010: Sborník z mezinárodní vědecké conference. Jak se zastavil a změnil svět (15.10.2010).- Ríjen: Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica, 2010. – 1 электрон.опт.диск (CD-ROM). (0,4 п.л./0,2 п.л.)

36. Сидорова, М.И. История становления бухгалтерского учета как научной дисциплины / М.И.Сидорова // Историко-экономическая наука в прошлом и настоящем: Сборник статей по материалам международной научно-практической конференции кафедры истории экономики, политики и культуры ВЗФЭИ (18 декабря 2009г., Москва) /под ред. д.э.н., проф. Я.С.Ядгарова. - М.:ВЗФЭИ, 2010.- С. 145- 149 (0,25 п.л.)

37. Sidorova, M. The accountancy theory in the 21st century / M.Sidorova // European Journal of Natural History.-2010.-№1.-С.47-48. (0,1 п.л.)

38. Сидорова, М.И. Формирование стратегического подхода в управленческом учете / М.И.Сидорова // Ылым Кайнары (Казахстан).-2009.-№ 2(2).- С.82-84. (0,1 п.л.)

39. Сидорова, М.И. Бухгалтерский управленческий учет: формирование стратегического подхода / М.И.Сидорова // Проблемы учета, финансов, анализа и аудита в условиях глобализации экономики [Текст]: материалы Международной научно-практической конференции (29 октября 2009г.). Тюмень: Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права (ТГАМЭУП), 2009.-С.94-99. (0,5 п.л.)

40. Сидорова, М.И. Теоретико-методологические предпосылки возникновения нормативного учета затрат / М.И.Сидорова // Збірник наукових праць / За редакцією доктора с.-г. наук, професора, академіка АН ВШ України, заслуженого діяча науки і техніки України, ректора університету (голова) М.І.Бахмата. –Кам'янець-Подільський, 2009.-С.291-293. (0,3 п.л.)

41. Сидорова, М.И. Учет затрат по нормам: эволюция развития метода /М.И.Сидорова // Стратегия и тактика экономического развития России: Сборник научных статей преподавателей и аспирантов кафедры менеджмента и кафедры экономики предприятий и предпринимательства/ Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. М.М. Максимцова, проф. Б.Н. Чернышева. - М.: ВЗФЭИ, 2008.-С.47-53. (0,33 п.л.)

42. Сидорова, М.И. Современные технологии управленческого учета / М.И.Сидорова // Стратегия и тактика развития России: Сборник статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции, проведенной ВЗФЭИ 28-29 ноября 2006г. В 3-х т. -М.:ВЗФЭИ, 2007.– Т.III (Р-Я).-С.98-101. (0,2 п.л.)

43. Сидорова, М.И. Управленческий учет производственных запасов: проблемы организации, возможности автоматизации / М.И.Сидорова // Вестник КГФЭИ.-2007. - № 2(7).-С.22-24. (0,25 п.л.)