Информационное пространство финансового учета

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Рожнова, Ольга Владимировна  
  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Рожнова, Ольга Владимировна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

289

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Рожнова, Ольга Владимировна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. КОНЦЕПЦИЯ ЕДИНОГО УЧЕТНОГО

ИНФОРМАЦИОННОГО ПРОСТРАНСТВА.

1.1. Проблемы формирования и развития единого информационного пространства.

1.2. Учетное информационное пространство как элемент единого экономического информационного пространства.

1.3. Факторы, определяющие становление учетного информационного пространства.

Выводы.

ГЛАВА 2. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ МОДЕЛИРОВАНИЯ

ПРОСТРАНСТВА ФИНАНСОВОГО УЧЕТА.

2.1. Формируемое и воспринимаемое пространство.

2.2. Анализ факторов, влияющих на качество воспринимаемого учетного пространства.

2.3. Процессы восприятия.

Выводы.

ГЛАВА 3. МОДЕЛЬ ФОРМИРУЕМОГО ИНФОРМАЦИОННОГО

ПРОСТРАНСТВА.

3.1. Система генерации информации финансовой отчетности.

3.2. Объект и субъект системы.

3.3. Особенности процесса функционирования системы генерации информации финансовой отчетности.

3.4. Внешняя среда системы.

Выводы.

Глава 4. ФОРМИРОВАНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКОЙ ПЛАТФОРМЫ ПРОЦЕССОВ УПРАВЛЕНИЯ В СИСТЕМЕ

ГЕНЕРАЦИИ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ.

4.1. Организация процесса управления.

4.2. Внешняя управляющая информация.

4.3. Внутренняя управляющая информация.

4.4. Профессиональное суждение в механизме управления.

Выводы.

Глава 5. ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТНОГО ИНФОРМАЦИОННОГО ПРОСТРАНСТВА.

5.1. Расширение пространства финансового учета.

5.2. Комплексная система оценки соотношения «затраты - выгоды» процесса формирования и представления финансовой отчетности.

Выводы.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Информационное пространство финансового учета"

Актуальность темы исследования

Современный период развития общества характеризуется устойчивыми процессами глобализации и интеграции на межгосударственном и региональном уровне, принципиальными преобразованиями политики, экономики и техники, интенсификацией всех социально-экономических процессов. Это определяет возрастающую роль информации как важнейшего фактора производства, который позволяет субъектам хозяйствования своевременно получить необходимые и достаточные данные для обоснования и принятия стратегических и текущих управленческих решений.

В настоящее время для эффективного развития любой субъект хозяйствования -от государственных корпораций до индивидуального предпринимателя - должен иметь представление о финансовом положении, результатах деятельности, движении денежных потоков и перспективах развития отдельных компаний, в том числе предприятий-конкурентов, предприятий-партнеров, а также групп взаимосвязанных компаний, однако этого недостаточно для обоснования эффективных управленческих решений, т.к. субъект хозяйствования опирается на информацию о фондовом рынке, рынке труда и капитала, дислокацию и насыщенность товарных рынков, состояние техники и технологии в различных сегментах бизнеса. Только интеграция подобной информации позволяет правильно ориентироваться и принимать адекватные конкретной ситуации решения.

Это определило своевременность постановки вопроса о едином информационном пространстве. Проблема создания и поддержания в актуальном состоянии информационного пространства, как отмечал президент России В.В. Путин, выступает приоритетным направлением деятельности для каждой страны. Особое место в информационном пространстве занимает экономическая информация, генерируемая в системе статистического, управленческого (производственного) и финансового учёта.

В годы экономических реформ в России большое внимание уделялось реформированию бухгалтерского (финансового) учёта, что создало реальные предпосылки для того, чтобы учётная информация стала наиболее привлекательной 4 для удовлетворения информационных потребностей пользователей, так как по композиции двух характеристик - степени открытости и достоверности - она a priori способна превосходить другие виды экономической информации. В условиях рыночной экономики учетное информационное пространство имеет реальную возможность стать наиболее востребованным блоком экономического информационного пространства. Реализация этой возможности зависит как от состава и качества собственно учетной информации, так и от ее интеграции с другими видами информации, во-первых, с наиболее органически связанной с ней информацией управленческого учета, во-вторых, с такими видами информации, как статистическая, социологическая, экологическая и др.

Интеграция и активизация хозяйственных связей, работа подразделений компаний в разных государствах и регионах, быстрые изменения рыночной конъюнктуры требуют большего внимания к оценке рисков, прогнозированию ситуаций на рынках и оценки разных сценариев поведения, что меняет подходы к обоснованию решений и предполагает активное использование не только учетной, но и других видов экономической, социологической, экологической, научно-технической и политической информации.

Требования, предъявляемые пользователями к информации, в том числе и учетной, перманентно повышаются. Развитие фондовых рынков, рост инвестиций, глобализация экономики, стремительные преобразования в средствах коммуникации заставляют участников экономических процессов отдавать предпочтение актуальной информации иногда даже в ущерб её точности. В связи с этим наиболее важной проблемой становится проблема соответствия информации, в том числе и учётной, ожиданиям пользователей. Значимость данной проблемы усугубляется тем, что информационное пространство финансового учета, включающее в себя значительные объёмы общедоступной информации, содержащейся в финансовой отчетности предприятий, не только влияет на принятие решений пользователями, но оказывает и обратное воздействие на развитие самого финансового учета.

Информационное учетное пространство должно стать центральным звеном единого экономического и важной частью общего информационного пространства, ориентированного на актуальные запросы пользователей информации.

В рамках традиционного подхода к финансовому учету формирование достоверной отчетности и ее представление пользователям рассматривается как 5 завершающий цикл обработки учетной информации. Однако с момента представления отчетности пользователям, являющегося, по сути, окончанием учетной процедуры, только начинается процесс формирования (пополнения) учетного информационного пространства и процесс восприятия информации, генерируемой в системе финансового учета, т.к. в то же время между предприятием, составившим отчетность, и ее пользователем, ориентирующимся на эту информацию для принятия экономических решений, возникают определенные информационные отношения. Они обусловлены тем, что хозяйствующие субъекты, составляя и распространяя информацию финансовой отчетности, формируют соответствующее информационное поле (сформированное пространство финансовой отчетности), которое преобразуется в процессе его восприятия пользователями в воспринимаемое пространство финансовой отчетности. Таким образом, исследование соответствия состояния системы финансового учета требованиям, предъявляемым к ней с позиции приоритетности задачи построения информационного учетного пространства высокого качества, представляется весьма своевременным и значимым как для теории и практики учета, так и для адекватного информационного обеспечения рыночной экономики. Учёт требований пользователей вызывает необходимость преобразования форм и методов представления учётной информации, что последовательно реализуется в современных международных стандартах бухгалтерской отчётности. Все большее значение имеет своевременное поступление учетной информации к пользователям в форме, наиболее способствующей ее восприятию, что требует решения задачи повышения актуализации учетной информации. Этому сопутствует использование последних достижений в области средств и технологий коммуникаций и разработка оптимальных для восприятия потребителями методов представления учетной информации. Возникает необходимость анализа современных способов получения информации финансового учета пользователями, параметров удобства ее восприятия, понятности и полезности как важных элементов учетного информационного пространства.

Исследование адаптации системы финансового учета к требованиям пользователей заставляет обратить особое внимание на проблему повышения прогностической ценности данных финансового учета. В рамках решения данной проблемы необходимо остановиться на вопросах, связанных с профессиональным суждением бухгалтера. В условиях вариабельности правил учета одних и тех же б событий, невозможности предусмотреть в нормативных документах все многообразие потенциальных хозяйственных ситуаций, некоторой доли субъективности в оценке будущих событий профессиональное мнение бухгалтера, которое постепенно приобретает признаки элемента метода финансового учета, имеет все большее значение. Одновременно с этим необходимо подчеркнуть, что свобода в вынесении профессионального суждения не означает волюнтаризма работников бухгалтерии в трактовке учетных принципов. До настоящего времени в теории учета проблемы соотношения свободы и необходимости применительно к процессу вынесения профессионального суждения не рассматривались. Вместе с тем анализ взаимосвязи этого процесса и проблемы повышения качества учетного информационного пространства весьма актуален. Необходимо выявление других возможностей в рамках системы финансового учета, позволяющих осуществить ее настройку на задачу оптимизации учетного информационного пространства, например содержащихся в дальнейшем совершенствовании концепции учета и отчетности правил, устанавливаемых учетными стандартами, учетной политики предприятий. При этом представляется своевременным установить с позиции хозяйствующих субъектов выгоды и затраты, связанные с подготовкой и передачей информации в учетное информационное пространство. Как правило, предприятие, составляющее и направляющее финансовую отчетностьзаинтересованным пользователям, сталкивается со значительным расходами (трудовыми, машинных ресурсов, финансовыми) на ее подготовку. До настоящего времени проблема оценки эффективности подобных затрат в теории учета не рассматривалась. Для решения задачи наполнения учетного информационного пространства достоверной и полезной информацией необходима разработка механизма оценки соотношения «затраты -выгоды», позволяющего адекватно оценить экономические выгоды предприятия от составления и распространения отчетности высокого качества.

Таким образом, образование и последующее повышение экономической значимости информационного пространства финансового учета, с одной стороны, а также взаимозависимость параметров его состояния и изменений в экономике и запросах пользователей, самом финансовом учете, средствах коммуникации, с другой стороны, определяют актуальность комплексного исследования информационного пространства финансового учета.

Разработанность темы исследования

До настоящего времени учетное информационное пространство не подвергалось комплексному изучению как единый самостоятельный объект, хотя многие отдельные вопросы исследованы весьма основательно. В условиях реформирования бухгалтерского учёта большое внимание уделяется методологии бухгалтерского учета, в том числе требованиям и тенденциям развития финансовой отчётности. В условиях активного распространения новых информационных технологий многие специалисты исследуют проблемы автоматизации обработки информации. В последние годы изменения в учётной сфере носят радикальный характер и предполагают новые подходы к изучению феномена учётного информационного пространства, причём следует отметить достаточную новизну самой постановки вопроса о едином информационном пространстве. Впервые термин «информационное пространство» применительно к системе учета использован в трудах О.В. Голосова, Э.А. Сиротенко, В.В. Скобары. В нашей стране широкий спектр вопросов, имеющих непосредственное отношение к методологии бухгалтерского учета и бухгалтерской информации, нашел отражение в научных исследованиях А.С. Бакаева, П.С. Безруких, С.И. Волкова, В.Б Ивашкевича, В.М. Исакова, О.В. Голосова,

B.В. Ковалева, З.В. Кирьяновой, М.А. Королева, М.И. Кутера, В.Б. Либермана,

C.А. Николаевой, В.Д. Новодворского, О.М. Островского, В.Ф. Палия, В.И. Петровой, А.Н.Романова, Я.В.Соколова, В.А.Тереховой, А.Н. Хорина, Д.В.Чистова, А.А. Шапошникова, А.Д. Шеремета, Л.З. Шнейдмана, Е.Л. Шуремова. Однако системный подход к финансовому учету с позиции задачи построения единого информационного пространства финансового учета до сих пор не реализован.

Разработкой различных аспектов концепции единого информационного пространства занимались коллективы ученых и отдельные авторы. Среди исследователей, внесших значительный вклад в разработку концепции информационного пространства, следует назвать Г.В. Белова, В.А. Козлова, Э.Э. Латышева, В.А. Никитова, Е.И. Орлова, А.А. Романова, Д.Ф. Шанявского, Ю.И. Шемакина. В этих работах не создана целостная концепция принципов формирования единого информационного пространства, интегрирующего все виды информации, и не учтена специфика учётной информации.

Необходимо отметить, что до последнего времени не поднимался вопрос о построении единого учетного пространства, в том числе не были определены цели его 8 образования и принципы организации. Чаще такие задачи ставили в отношении бухгалтерского учета в целом или раздельно в отношении финансового и управленческого учета, а также в отношении финансовой отчетности. Результаты этих разработок и исследований нашли свое воплощение в принципах учета и отчетности различных стран (в России - в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России); в трудах как отечественных ученых: А.С. Бакаева, В.Г. Гетьмана, М.И. Кутера, В.Ф. Палия, Я.В. Соколова, В.А. Тереховой, J1.3. Шнейдмана и др.; так и зарубежных специалистов: X. Андерсона, JI. Бернстайна, М. Ван Бреда, P.JI. Ваттса, Д. Колдуэлла, М.Р. Мэтьюса, Б. Нидлза, М.Х.Б. Переры, Э.Хендрексена, Дж. Л. Циммермана, Р. Дж. Чамберса, Р. Энтони и др.

Изолированное изучение отдельных блоков информационного пространства привело к тому, что многие факторы, оказывающие серьезное влияние на его формирование, остались вне рамок научных исследований. Важнейшим из них можно считать существование обратной связи между информационными запросами пользователей и информацией, содержащейся в финансовой отчетности. До сих пор функция обратной связи не проанализирована, что нашло свое проявление в отсутствии механизма оценки степени полезности информации финансовой отчетности для различных групп пользователей. Соответственно с данной позиции не получили должного обоснования требования к составу, качеству, способу представления информации финансовой отчетности со стороны пользователей. Это порождает отсутствие ясности при выборе ориентиров развития единого учетного пространства, усложняет решение задачи вывода его компонентов на уровень, адекватный современному развитию общества. Определенная работа в рассматриваемом направлении осуществляется заинтересованными организациями в странах с развитой экономикой, международными аудиторскими компаниями, Комитетом по МСФО (КМСФО), Международной федерацией бухгалтеров (МФБ). В нашей стране анализ значимости учетной информации в экономическом информационном пространстве целенаправленно не проводился.

Исследование учетного информационного пространства требует использования метода моделирования для выяснения особенностей функционирования составляющих его уровней и их компонентов. Переориентация учета в РФ на цели составления финансовой отчетности произошла сравнительно недавно. Это обусловило недостаточную (по сравнению с традиционным моделированием систем бухгалтерского учета и АСБУ) проработанность вопросов моделирования систем генерации информации финансовой отчетности в отечественной научной литературе. Проблематика моделирования систем бухгалтерского учета и моделирования семантики предметной области бухгалтерского учета применительно к проектированию АСБУ рассматривались в работах С.И. Волкова, В.Б. Ивашкевича, В.М. Исакова, М.А. Королева, В.Б. Либермана, О.М. Островского, В.И. Подольского, В.Ф. Палия, А.Н. Романова, В.Я. Соколова, Д.В. Чистова, И.Б. Шнайдермана, Е.Л.Шуремова и др. Труды этих ученых имеют большое теоретическое и практическое значение. Следует отметить значительный вклад в разработку методологического аппарата моделирования финансового учета, внесенный научными исследованиями в области аудита, выполненными в Финансовой академии при Правительстве РФ и такими учеными, как И.Б. Винер, О.В. Голосов, И.Н. Дрогобыцкий, Э.А. Сиротенко, В.В. Скобара. Изменения в системе целевых установок финансового учета обуславливают необходимость и своевременность дальнейшего исследования методологического инструментария моделирования системы генерации информации финансовой отчетности, в частности необходима структуризация управляющих воздействий в системе генерации информации финансовой отчетности. Дифференцированный подход ко всем элементам этой системы, характеризующийся их разнородностью (например, управляющая информация и соответствующие бухгалтерские кадры), не был реализован. Практически не исследована и процедура отражения профессионального мнения бухгалтерами, принимающими решения.

Особо следует отметить, что не создан соответствующий инструментарий, позволяющий адекватно оценить соотношение между выгодами и затратами предприятия на составление финансовой отчетности, повышение ее качества. В результате этого хозяйствующие субъекты не получают подтверждения целесообразности затрат на генерацию информации финансовой отчетности должного уровня. Они не могут выяснить эффективность подобной информационной деятельности, в результате у них отсутствует стимул к активному взаимодействию с пользователями. Это негативно влияет на качество единого учетного пространства. Аппарат определения рассматриваемой экономической выгоды, необходимый для всего экономического сообщества, к настоящему времени не разработан.

Эффективность учетного пространства во многом определяется ю разработанностью механизма его регуляции и саморегуляции, который включает в себя вопросы восприятия учетной информации, выбора путей развития и способов построения управляющей информации, используемой в процессе подготовки финансовой отчетности. Вопросы гармонизации финансового и управленческого учета также считаются частью этого механизма. Своевременность учетной информации и возможность придания ей функции опережающего отражения находится в тесной связи с этим механизмом. Эта проблема до сих пор не получила должного отражения в отечественной и зарубежной научной литературе.

Все обозначенные выше проблемы приобретают особую актуальность в связи с вхождением России в глобализованную мировую экономику и соответственно интеграцией отечественного учетного пространства в мировое учетное информационное пространство.

Необходимость создания целостной, научно обоснованной концепции единого учетного информационного пространства и недостаточная разработанность этой проблемы определили выбор темы и направления диссертационного исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования

Цель диссертационного исследования состоит в разработке концепции формирования информационного пространства финансового учета как части единого информационного пространства; методических положений и практических рекомендаций по структурированию и поддержанию его в актуальном состоянии, адекватном современному уровню развития экономики и запросам пользователей.

Цель исследования определила необходимость постановки и решения следующих задач.

1. Определение и раскрытие сущности учетного информационного пространства как компонента единого информационного пространства; формирование концепции единого учетного информационного пространства, включая обоснование его границ, структурирование иерархии уровней информационного пространства и исследование их взаимосвязей; обоснование структуры и взаимосвязи элементов, а также факторов, определяющих становление, развитие и функционирование учетного информационного пространства.

2. Обоснование параметров современного состояния информационного пространства финансового учета, сложившегося в РФ, и их сравнительный анализ с

11 аналогичными параметрами информационного пространства, сформированного на основе международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

3. Анализ современного состояния финансового учета в Российской Федерации с позиции соответствия требованиям учетного информационного пространства, обеспечивающего пользователей достоверной и своевременной информацией о финансовом положении хозяйствующих субъектов.

4. Оценка и обеспечение целевой направленности учетной информации и процессов ее восприятия на основе обобщения результатов проведенного в ходе исследования монографического наблюдения.

5. Разработка теоретико-методологического подхода и принципов моделирования системы генерации информации финансовых отчетов как базы формирования учётного информационного пространства.

6. Выработка рекомендаций по рациональному структурированию учетного информационного пространства для оптимизации процессов принятия экономических решений стратегического и оперативного характера.

7. Выявление форм взаимодействия финансового и управленческого учета и их гармонизации; обоснование инфраструктуры, обеспечивающей целесообразное функционирование учетного пространства, включая процессы его обновления.

8. Формирование механизма повышения эффективности учетного информационного пространства и рекомендаций по дальнейшему совершенствованию этого механизма.

Предмет и объект исследования

Предметом исследования является методология построения информационного пространства финансового учета. Объектом исследования является методика и организация финансового учёта.

Методология исследования

Методологической базой проведенного исследования послужило конкретное приложение теории научного познания к проблемам построения и функционирования информационного пространства финансового учета. Обоснованность основных результатов исследования базируется на использовании современного научного инструментария - логики науки К. Поппера, системного подхода к объекту исследования, подразумевающего декомпозицию сложных систем на подсистемы и их анализ с учетом взаимосвязи этих подсистем, диалектического метода, методов

12 абстрагирования, моделирования, сравнения. В работе использовались традиционные статистические методы: монографическое обследование, метод группировки, методы относительных и средних величин, непараметрические методы оценки корреляционной связи, методы теории экономического анализа, разработка системы взаимоувязанных показателей.

Информационную базу исследования составили публикации в экономических и компьютерных изданиях, материалы, размещенные в сети Интернет. Изучены законодательные и нормативные акты Российской Федерации, имеющие отношение к проблеме построения информационного пространства финансового учета, международные стандарты финансовой отчетности, материалы научных конференций и семинаров; общая и специальная литература по бухгалтерскому(финансовому и управленческому) учету, финансовому анализу, финансовому менеджменту. Особое значение имели труды представителей российской учетной школы, внесших значительный вклад в формирование методологии бухгалтерского учета, и его информационно-методического обеспечения. Применительно к выявлению и анализу проблем построения информационного пространства финансового учета использованы работы зарубежных авторов.

Исследование выполнено в рамках п. 1.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета» и п. 1.2. «Методология построения учетных и статистических показателей, характеризующих социально-экономические совокупности» раздела «Бухгалтерский учет и экономический анализ» Паспорта специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика».

Научная новизна результатов исследования

Научная новизна результатов исследования состоит в обосновании концепции единого учетного информационного пространства, его структурировании, моделировании основных уровней информационного пространства и их взаимосвязей, выработке направлений совершенствования системы финансового учета на основе анализа ее соответствия задачам построения учетного информационного пространства и требованиям пользователей.

В диссертационном исследовании автором получены следующие новые научные результаты, имеющие значение для развития теории и практики финансового учета в

Российской Федерации и выносимые на защиту.

13

1. Разработан комплекс теоретических положений по построению информационного пространства финансового учета:

- определено понятие информационного пространства финансового учета; раскрыты формы и методы интеграции учетного пространства в единое экономическое пространство;

- разработаны основные положения концепции информационного пространства финансового учета, включая

- цели и задачи построения информационного пространства финансового учета;

- основные концептуальные принципы его построения;

- структуру и субъекты;

- систематизированы факторы, оказывающие воздействие на процесс формирования учетного информационного пространства.

2. Детерминированы принципы функционирования информационного пространства финансового учета:

- конкретизирован механизм функционирования единого информационного пространства финансового учета;

- обоснована цель сформированного учетного пространства, заключающаяся в создании воспринимаемого пространства высокого качества;

- выдвинута и обоснована гипотеза о необходимости коррекции диграфической учётной парадигмы в соответствии с новыми информационными отношениями;

- определены понятия «уверенность» и «ценность»; обоснована целесообразность их применения для исследования информационных отношений в воспринимаемом учетном пространстве.

3. Разработана модель формируемого информационного пространства:

- обосновано основное назначение^ внешней управляющей информации как обеспечение смысловой (семантической) совместимости информации сформированного и воспринимаемого пространства;

- расширены и детализированы классификации объектов и субъектов системы генерации информации финансовой отчетности;

- сформулирована и обоснована необходимость применения понятия «система генерации информации финансовой отчетности» для характеристики процесса

14 обработки (сжатия) учетной информации, направленного на создание и распространение информации финансовой отчетности.

4. Обоснована теоретическая основа процессов управления в системе информации финансовой отчетности:

- структурированы компоненты процесса управления в модели генерации информации финансовой отчетности;

- процесс вынесения профессионального суждения бухгалтеров определен как новый методический прием ведения учета и подготовки отчетности;

- раскрыта роль учетной политики предприятия как компонента информационного пространства финансового учёта, объединяющего внутреннюю, внешнюю управляющую информацию и финансовую отчетность;

- дополнен понятийный аппарат теории учета введением термина «информационная политика формирования финансовой отчетности»; определено его содержание и соотношение с сопряженными понятиями в теории учета; доказана необходимость выделения этого понятия в самостоятельную учетную категорию и обоснована целесообразность его закрепления в системе нормативного регулирования учёта и отчетности в РФ.

5. Обоснованы пути повышения эффективности функционирования информационного пространства финансового учета:

- доказана необходимость и возможность интеграции финансового и управленческого учета как одного из важнейших направлений повышения эффективности информационного пространства.

Практическая значимость работы

Практическая значимость полученных результатов проведенного исследования определяется возможностью их широкого применения для дальнейшего развития системы финансового учета с позиции важности оказания пользователям информационной поддержки при принятии экономических решений и в процессе формирования открытой отчетности предприятиями различных форм собственности и видов деятельности. Выводы и рекомендации, содержащиеся в исследовании, могут быть также использованы Методологическим Советом при Министерстве финансов Российской Федерации и в Департаменте бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Российской Федерации при подготовке национальных стандартов учета и отчетности; Институтом профессиональных

15 бухгалтеров России - при разработке и осуществлении мероприятий, направленных на улучшение качественных характеристик отчетной информации, при подготовке и переподготовке кадров; преподавателями высших учебных заведений — при подготовке и проведении занятий по курсам «Теория бухгалтерского учета», «Финансовый учет», «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» и др.

Самостоятельное практическое значение имеют

- предложения по обеспечению направленности отчетности на повышение качества воспринимаемого пространства;

- обоснованные мероприятия по формированию инфраструктуры воспринимаемого информационного пространства;

- механизм временного позиционирования процедурных аспектов сжатия учетной информации при формировании финансовой отчетности;

- предложения по изменению форм и методов подготовки кадров, осуществляющих процесс управления в системе генерации информации финансовой отчетности;

- рекомендации по внесению изменений и дополнений в систему нормативного регулирования учета и отчетности в РФ;

- разработанный аппарат количественного определения эффективности затрат на. повышение качества информации финансовой отчетности.

Внедрение и апробация результатов проведенного исследования

Исследование выполнено в рамках плана научных работ Финансовой академии при правительстве Российской Федерации, проводимых в соответствии с Единым заказ-нарядом по теме « Проблемы перехода России к рынку» (Проект № 1.1.96Ф).

Материалы диссертационного исследования используются в практической деятельности финансово-экономических служб ОАО «ГМК «Норильский никель»». В частности, обоснованные в диссертации принципы временного и организационнотехнического позиционирования процедурных аспектов сжатия учетной информации были применены при реинжиниринге структуры экономических служб ОАО «ГМК

Норильский никель»». Положения диссертационного исследования используются при разработке программ по подготовке и переподготовке профессиональных бухгалтеров Институтом профессиональных бухгалтеров России. Содержащиеся в диссертации рекомендации по формированию аппарата определения эффективности затрат на повышение качества информации финансовой отчетности используются

16 финансово-учетными подразделениями АО «Вымпелком».

Результаты выполненного исследования апробированы в процессе преподавания дисциплин «Бухгалтерский (финансовый) учет», «Международные стандарты учета и финансовой отчетности», «Управленческий учет» студентам Финансовой академии при Правительстве РФ, слушателям институтов дополнительного профессионального образования Финансовой академии при Правительстве РФ (в том числе слушателям Института повышения квалификации преподавателей), слушателям Института государственной службы Финансовой академии при Правительстве РФ, слушателям Бизнес-школы МВА Финансовой академии при Правительстве РФ, слушателям школы МВА Академии народного хозяйства при Правительстве РФ, слушателям Московской международной финансово-банковской школы; а также при чтении лекций по Программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров и аудиторов Института профессиональных бухгалтеров России; НОУ «Межотраслевой технологический институт» при проведении семинаров по повышению квалификации сотрудников компании «ЮКОС»; Учебно-исследовательским центром по проблемам повышения квалификации и переподготовки руководящих работников и специалистов отрасли и педагогических работников Государственной академии нефти и газа им. И.М. Губкина при проведении семинаров для бухгалтеров и менеджеров ОАО «Газпром».

Полученные теоретические, методологические и практические результаты докладывались и обсуждались на международных семинарах, конференциях, круглых столах, в частности: на международном научном семинаре «Проблемы гармонизации российской системы учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» (Москва, 1999 г.); на международной научно-практической конференции «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит: отечественные и международные исследования, стандарты, опыт» (Н.Новгород, 1999 г.); на международном научном семинаре «Реформа бухгалтерского учета и отчетности» (Москва, 2000 г.); на круглом столе «Проблемы статистики в условиях рынка» (Москва, 2000 г.); на конференции «Управление финансами предприятия» (Москва, 2001 г.); на международном научном семинаре «Перспективные направления развития финансового учета, переход на международные стандарты финансовой отчетности» (Москва, 2001 г.).

Публикации

По проблемам исследования опубликовано 28 печатных работ, общим объемом 91,48 п.л. (весь объем авторский), из них 3 монографии, объемом 35,08 п.л.

Объем и структура работы

Цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы и приложений. Диссертация состоит из введения, пяти глав, библиографического списка литературы (229 наименований) и 2 приложений, включает 6 рисунков, 50 таблиц, выводы по главам. Диссертация изложена на 277 страницах компьютерного текста.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Рожнова, Ольга Владимировна

Выводы по главе 4.

1. Обобщение результатов проведенного в ходе исследования выборочного обследования позволило распространить требования, предъявляемые к информации финансовой отчетности, на внешнюю управляющую информацию системы ГИФО. Большинство принявших участие в опросе (91 %) руководителей бухгалтерской подсистемы предприятия выделили в качестве основного недостатка действующей в РФ внешней управляющей информации ее противоречивость. 89 % респондентов высказали неудовлетворенность степенью понятности внешней управляющей информации. Кадры, обеспечивающие процесс управления в системе ГИФО, являются по отношению к внешней управляющей информации равными по приоритетности удовлетворения информационных ожиданий пользователей выходной информации системы ГИФО. Единство качественных характеристик внешней управляющей информации и выходной информации в системе ГИФО необходимо не только для повышения эффективности ее функционирования, но прежде всего для обеспечения самой принципиальной возможности ее существования. Кроме того, в работе постулируется всеобъемлющий принцип единства и взаимосвязи качественных характеристик управляющей и выходной информации как условия построения и функционирования единого учетного информационного пространства.

2. На основании проведенного в исследовании анализа эволюции роли и места субъективного мнения бухгалтера в процессе формирования данных бухгалтерского учета и отчетности в работе обосновывается новый для отечественной теории учета подход, согласно которому процесс вынесения профессионального суждения бухгалтеров соответствующего уровня компетентности рассматривается как новый методический прием ведения учета и подготовки отчетности. Принципиальная новизна этого подхода заключается в том, что доказана имманентно необходимая связь между степенью свободы и вариабельностью конкретных приемов учета, устанавливаемых внешней управляющей информацией и степенью значимости профессионального мнения бухгалтера по поводу применения адекватного действительности учетного приема или способа отражения факта хозяйственной жизни. В работе обосновывается необходимость проведения самостоятельного исследования психологических аспектов процесса вынесения профессионального суждения бухгалтером. Предложено при оценке профессиональной пригодности кадров, обеспечивающих процесс управления в системе ГИФО, сместить акцент с тестирования технического уровня на способность к вынесению ответственного суждения в конкретных ситуациях.

3. Проведенное исследование характера отношений внутренней управляющей информации и иных компонентов единого информационного пространства финансового учета позволило сделать важный вывод о том, что учетная политика представляет собой уникальный компонент единого информационного пространства финансовой отчетности, который одновременно принадлежит к внутренней управляющей информации, к внешней и к собственно финансовой отчетности. Подобная новая трактовка учетной политики дала возможность обосновать необходимость введения термина «информационная политика формирования финансовой отчетности» в понятийный аппарат теории учёта и соответствующего закрепления понятия и содержания информационной политики формирования финансовой отчетности в системе внешней управляющей информации.

4. Обобщение результатов проведенного обследования предприятий позволило выявить несоответствие содержания учетной политики, определенной в ПБУ 1/98, информационным ожиданиям пользователей, что снижает эффективность ее практического использования при формировании отчетности. Аргументированы пути разрешения противоречия между технической и организационно-методической ориентированностью ПБУ 1/98 и объективно необходимой нацеленностью управляющей информации системы ГИФО на получение информационного пространства адекватного современным экономическим реализям.

5. Предложено в качестве одного из путей разрешения этого противоречия внести в систему нормативного регулирования учета и отчетности в РФ новое Положение по бухгалтерскому учету «Информационная политика формирования финансовой отчетности» (ПБУ «ИПФО»), определены его задачи и обоснована его структура. Аргументировано предложение о введении в образовательные стандарты отдельного курса «Информационная политика формирования финансовой отчетности» для специалистов экономических направлений.

6. Проведённый критический анализ практики применения профессионального суждения при формировании отчетности в РФ позволил сделать вывод о необходимости повышения качества управляющей информации. С одной стороны, этот вывод связан с выявленным в ходе исследования феноменом пассивного отказа практикующих бухгалтеров от использования возможности вынесения профессионального суждения в деятельности по генерации информации финансовой отчетности. Причины феномена - «отказа от вынесения суждения» относятся к сферам психологии личности и менталитета бухгалтерского сообщества и выходят за рамки настоящего исследования. С другой стороны, повышение роли качественной управляющей информации на переходный период, вызвано отсутствием проверенного на длительном временном отрезке инструментария верификации истинности вынесенного субъективного профессионального суждения. Управляющая информация служит в переходный период средством установления баланса субъективного и объективного начала при формировании информации финансовой отчетности.

ГЛАВА 5. ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТНОГО ИНФОРМАЦИОННОГО ПРОСТРАНСТВА

5.1.Расширение пространства финансового учета.

Во второй половине двадцатого века в западных странах наблюдался процесс разделения бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. В результате эти два вида учета оформились как самостоятельные направления, имеющие ряд различий, имеющие и общие точки соприкосновения, но продолжающие взаимодействовать. Во многих научных работах исследуются проблемы взаимоотношения финансового и управленческого учета. В отечественной литературе дискуссионный характер данной проблематики наиболее ярко был освещен в журнале «Бухгалтерский учет» в 1998 - 2000 г.г. По этим вопросам высказали свое мнение Я.В. Соколов [180], В.Ф. Палий, В.В. Палий [135], М.З. Пизенгольц [140], А.Х. Рахметов [146] и др\*. Эти вопросы разрабатывались В.Б. Ивашкевичем [80], А.Д. Шереметом [199] и другими российскими учеными. В англоязычных странах, где сформировался управленческий учет в современном виде, общепринято воспринимать его как самостоятельную дисциплину и делать акцент на различиях между ним и финансовым учетом. Различия детерминируются в целях ведения учета и вытекающих из них задачах; в составе пользователей; направленности временного вектора; используемых измерителях; в формах и в составе выходной информации и в др. Принятие нового национального Плана счетов, по мнению JI.3. Шнейдмана, дальнейший шаг к разделению финансового и управленческого учета в нашей стране [216, с.66]. Ранее в российской практике существовала единая система счетов финансовой и производственной бухгалтерии. С введением нового Плана счетов стало возможным применение двух систем счетов. Коды некоторых счетов оставлены свободными. Они могут использоваться при организации поэлементного учета затрат. Для связи финансовой и производственной бухгалтерии предназначены

См. ж. Бухгалтерский учет за 2000 (№18 - .Н.В. Валебникова, И.П. Василевич. Современные тенденции управленческого учета, с.53-58; №19 - Г.И. Пашигорева., О.С. Савченко. Цели и задачи управленческого учета, с. 63-65; № 20 - Т.П. Карпова. Учет производства как начальный этап управленческого учета, с. 56-57.). отражающие счета (счета-экраны). Эти нововведения должны способствовать ориентации управленческого учета на обобщение информации обиздержках производства и обращения, а также создавать условия для сохранения коммерческой тайны об уровне производственных затрат, рентабельности отдельных видов продукции, их конкурентоспособности [216, с.66]. Отметим позитивный характер предпринимаемых шагов по приданию большей самостоятельности управленческому учету, переносу акцента на функции, которые он давно реализует в западной практике.

Однако в последние десятилетия можно выделить и обратную тенденцию, объединяющую финансовый и управленческий учет. Достаточно широкое распространение получила точка зрения, согласно которой считается, что финансовый учет позволяет отразить прошедшие события, в то время как управленческий учет ориентирован на будущее. Тем не менее, в финансовом учете уже используется много приемов и методов, позволяющих бухгалтеру прогнозировать будущее. Например, проводя процедуру признания элементов финансовой отчетности, бухгалтер оценивает степень уверенности в притоке или оттоке ресурсов, заключающих в себе экономическую выгоду. Подобная процедура признания в отечественном учете введена в отношении доходов и расходов [24, 25]. Для того, чтобы бухгалтер мог обосновать свою уверенность, необходимы соответствующие расчеты, сметы, бюджеты, планы предприятия. Аналогичная ситуация возникает и при установлении бухгалтером срока полезного функционирования объектов долгосрочных активов; выборе метода начисления амортизации и т.д. Следовательно, бухгалтер для вынесения профессионального суждения в финансовом учете должен ориентироваться на данные, формируемые в рамках управленческого учета, и прогнозировать будущее.

Разработка и принятие учетной политики предприятия также связаны с прогнозированием. Международными стандартами учета в ряде случаев устанавливается обязательное использование дисконтированной стоимости, расчет которой базируется на предположении относительно будущих событий. Таким образом, уже сейчас финансовый учет требует от бухгалтера при подготовке выходной информации ориентироваться на будущее. В сфере внешней управляющей информации примерами этого могут быть МСФО №39 и МСФО №40; соответствующие изменения в некоторых других стандартах. Согласно общей тенденции развития МСФО, расширяется сфера использования оценки по справедливой стоимости; область применения оценки по исторической стоимости сужается.

Тем не менее, пользователи ожидают от финансовой отчетности большей нацеленности на будущее. Наше исследование показало, что более 90% пользователей пока не удовлетворены слабой ориентацией финансовой отчетности на будущее (см. Прил. 2).

В качестве общей идеи, объединяющей финансовый и управленческий учет, выступает их общая сущность - учет есть средство для достижения успеха предприятия в бизнесе. Основная цель ведения финансового учета - получение достоверной информации финансовой отчетности и ее предоставление заинтересованным пользователям. Подход к финансовому учету с позиции единого учетного информационного пространства ставит перед финансовым учетом глобальную цель - способствовать повышению эффективности экономической деятельности общества посредством оказания информационной поддержки пользователям в процессе принятия решений. Но при этом на уровне отдельного предприятия не умаляется цель получения преимуществ по всему спектру конкурентной борьбы. Эту цель и преследует управленческий учет. Преимущества в конкурентной борьбе зависят от правильности выбранной стратегии и адекватности её претворения в жизнь. Таким образом, стратегия компании должна рассматриваться как связующее звено финансового и управленческого учета. С одной стороны, новый подход к управленческому учету предполагает использование предприятием информации о затратах для стратегического планировании и контроля за реализацией стратегии. С другой стороны, финансовую отчетность компании следует интерпретировать как информационное отражение осуществленной ипланируемой стратегии. В настоящее время в данных финансовой отчетности такое отражение носит неполный, иногда неявно выраженный характер. Далеко не все предприятия сообщают о своих стратегических планах, а российские бухгалтеры воспринимают отчетность как совокупность форм, жестко детерминированных органами государственной власти. Внешний пользователь, для которого неясна стратегия предприятия в целом и стратегия относительно его отдельных компонентов, не может должным образом оценить финансовое положение предприятия. В настоящее время первым шагом на пути объяснения стратегии компании внешним пользователям стало предоставление ряда отчетных показателей по сегментам (МСФО 14 [110] / ПБУ 12[27]); раскрытие информации о прекращаемых направлениях деятельности (МСФО 35 [110]). Международные стандарты предлагают предприятиям (в необязательной части финансовой отчетности) сообщать информацию относительно стратегии. Однако с точки зрения пользователей этого недостаточно.

Важность информации о стратегии подтверждается проведенными «PricewaterhouseCoopers» исследованиями, охватившими 700 инвесторов и 450 аналитиков в 14 странах (США, Великобритания, Германия, Франция, Италия, Нидерланды, Швейцария, Швеция, Дания, Австралия, Япония, Тайвань, Гонконг и Сингапур). Его результаты свидетельствуют о том, что 80% инвесторов и аналитиков рассматривают «формулирование стратегических целей» предприятиями как особенно важный момент в принятии решений по инвестициям. По данным нашего обследования 58% российских бухгалтеров и подавляющее большинство инвесторов также полагают необходимым включать в финансовые отчеты сведения, раскрывающие стратегию предприятия. Естественно, что процент отечественных бухгалтеров, разделяющих подобное мнение, ниже чем инвесторов. Тем не менее значительная часть бухгалтеров понимает, что нельзя дать оценку финансового положения компании без знания ее целей. Проведенное нами обследование мнений отечественных инвесторов и аналитиков подтвердило результаты исследования «PricewaterhouseCoopers» о наибольшей значимости для этой группы пользователей информации относительно мер, принимаемых компанией по претворению стратегии в жизнь (см. Прил.2).

Традиционно принято считать, что финансовый учет ориентирован прежде всего на внешних пользователей, а управленческий учет - на внутренних. Тенденции последнего времени свидетельствуют о том, что внешние пользователи все в большей степени интересуются информацией, которая ранее относилась к сфере управленческого учета. Рамки управленческого учета расширяются, он выходит за пределы отдельной компании. Подобный подход к управленческому учету используется в работах Дж. Шанка и В. Говиндараджана [208]. По их мнению, современный управленческий учет требует переноса акцента на процессы, происходящие во внешней среде деятельности фирмы, и должен строиться на широком использовании цепочек ценностей; стратегического позиционирования; факторов, определяющих затраты.

Развивая идеи, высказанные Дж. Шанком и В. Говиндараджаном применительно к проблеме взаимосвязи финансового и управленческого учета следует отметить, что каждая выделенная ими составляющая выступает катализатором связи этих двух видов учета и показывает потребность предоставления данных управленческого учета внешним пользователям, т.е. включения ряда показателей управленческой отчетности в финансовую отчетность. В то же время управленческий учет нуждается как в данных финансовых отчетов других предприятий, так и в прочих сведениях внешнего характера. По результатам нашего обследования, бухгалтеры - -испытывают потребность в информации, позволяющей определить место предприятия в цепочке ценностей и соответственно повысить эффективность управления деятельностью компании. Более 54% респондентов (см. Прил.2) считают необходимым располагать подобными сведениями и видеть их в финансовых отчетах, несмотря на то, что подавляющее большинство бухгалтеров еще недостаточно осведомлены о перспективах, открывающихся с применением концепции цепочки ценностей (87% отечественных бухгалтеров не используют данную методологию).

Используемый современной экономической теорией подход предполагает более широкий взгляд на деятельность предприятия, исследование процессов его функционирования в контексте общей цепи видов деятельности, создающих ценность [208, с.20]. Концепция добавленной стоимости, присущая традиционному управленческому учету, придает первостепенное значение максимизации добавленной стоимости (разницы между стоимостью закупок и продаж). При этом внимание в учете концентрируется на внутренних процессах и игнорируется влияние связей с поставщиками и клиентами. Но экономическая ценность создается во всех звеньях цепочки и определяется на основе затрат, доходов и активов отдельных звеньев. Управленческий учет, ведущийся на фирме, воспринимающей себя как звено в цепи ценностей, требует получения от других предприятий соответствующих данных и предоставления подобных данных им. К участникам цепочки относятся как поставщики, поставщики поставщиков, покупатели, покупатели покупателей. Применение концепции «цепочки ценностей» позволяет предприятию увеличивать прибыли за счет оптимизации связей с поставщиками, с потребителями, технологических связей внутри подразделения, связей между цепочками ценностей функциональных подразделений предприятия. В финансовом учете информация, которая может служить для целей анализа цепочки ценностей, раскрывается в соответствии со стандартом МСФО № 14 [110]. В отечественном учете аналогом этого стандарта выступает ПБУ 12/2000 [27]. Наше исследование показало, что большинство предприятий не располагает информацией, необходимой для выполнения требований ПБУ 12/2000. Причина состоит в том, что соответствующие показатели не определяются в управленческом учете; Для установления результата работы сегмента необходим расчет его общейвыручки, складывающейся из внешних продаж и внутренних. Измерение последних требует использования цен внутрифирменных передач, что относится к предметной области управленческого учета. Международным стандартом МСФО № 14 регламентируется обязательность раскрытия предприятием информации о способах трансфертного ценообразования для определения результата работы сегмента.

Стратегическое позиционирование позволяет компании выбрать те методы управленческого учета, которые создают предпосылки для претворения стратегии в жизнь, и обеспечивают возможность ведения конкурентной борьбы. Для предприятия, избравшего стратегию минимизации затрат, в большей степени подходит калькуляция нормативных затрат; для фирмы, придерживающейся стратегии дифференциации продукции (создание продукции, отличающейся своими индивидуальными характеристиками, особыми свойствами, высоким качеством), использование нормативного метода учета способно сыграть негативную роль. Оценка и контроль достижений предприятия строятся в последнем случае совершенно иначе. Предприятие на подобном этапе деятельности может увеличивать затраты и снижать прибыль. Если пользователи не осведомлены о стратегии предприятия, то их выводы по данным финансовой отчетности могут быть ложными. Стратегия фирмы, обусловливается двумя аспектами - целью относительно доли рынка и способом достижения конкурентного преимущества. Рыночная доля служит индикатором потенциала создания стоимости предприятием в коротких временных интервалах; а рост объемов завоёванного рынка - индикатором потенциала создания стоимости в долгосрочных временных периодах. Обследование, выполненное «PricewaterhouseCoopers», показало, что инвесторамии аналитиками информация о мерах, предпринимаемых компаниями по завоеванию и удержанию доли рынка и об изменениях объема рынка, рассматривается как насущно необходимая. Результаты нашего исследования позволяют сделать вывод, что более 70% инвесторов и аналитиков ставят подобную информацию на третье место по ее важности для принятия решения об инвестициях. Следующее место (по степени ценности) занимает информация о способах достижения преимуществ в конкуренции относительно отдельных видов деятельности (сегментов, отдельных типов продукции). Пользователи полагают необходимым иметь сведения о том, по какому пути развития идёт предприятие - достижения лидерства по затратам (низкая себестоимость) или создания дифференциации. Кроме того, чтобы компания могла получить и поддержать конкурентное преимущество необходимо знать доли прибылей, получаемые каждым звеном в цепочке ценностей при позиционировании в направлении лидерства по затратам и по дифференциации, а также определить звенья, выступающие основными источниками затрат, и аналогичные показатели по конкурентам.

Все возможные варианты стратегии предприятия сводятся к нескольким основным, представляющим собой сочетание выбранных линий поведения относительно доли рынка и пути достижения преимущества в конкуренции:

Поведение относительно доли рынка: расширять долю рынка даже за счет уменьшения краткосрочной прибыли и движения денежных средств;

- поддерживать завоеванную долю рынка;

- пользоваться уже полученными достижениями с целью извлечения максимальных краткосрочных доходов и потоков денежных средств даже за счет уменьшения доли рынка;

Пути достижения преимущества в конкуренции:

- низкая себестоимость;

- дифференциация;

Однако представляется не совсем правильным ограничиваться рассмотрением только названных вариантов, особенно в современных реалиях экономической ситуации России. Опыт работы автора в Норильском Промышленном Районе показывает: для целого ряда предприятий указанные стратегии не исчерпывают систему целевых установок их бизнеса. К числу таких компаний можно отнести Норильскую Горную Компанию (НГК). Стратегией предприятия в определенных условиях может быть обеспечение жизнедеятельности района. Таких предприятий достаточно много в нашей стране (к ним, в первую очередь, относятся градообразующие предприятия), что соответствует логике эксполярных структур и отношений [207]. Например, НГК обеспечивает финансирование социальной инфраструктуры целого региона с населением более 300 тыс. чел. Затраты на социальную составляющую выступают как объективно необходимая часть расходов данного предприятия. Они обязательное условие продолжения производственного процесса. Это позволяет сделать вывод об их релевантности относительно себестоимости производимой продукции и, следовательно, об их информационной ценности с точки зрения как внутренних, так и внешних пользователей. Предприятие, вынужденное тратить значительные средства на поддержание жизнедеятельности города, района, должно дать соответствующие разъяснения в финансовой отчетности, раскрыть причины и последствия подобных расходов, в противном случае, у пользователей не будет возможности для достоверной оценки финансового положения компании.

Компании, стремящиеся расширить долю рынка и /или пытающиеся достичь конкурентного преимущества за счет диверсификации ассортимента продукции (услуг) и повышения её качества, встречаются с большей неопределенностью по сравнению с предприятиями, ставящими перед собой иные стратегические цели.

Это непосредственно влияет на выбор методов в управленческом учете [208, с. 107]. Пользователи финансовой отчетности также сталкиваются с проблемой неопределенности, присущей различной деятельности разных предприятий. Имея информацию о том, какое поведение относительно доли рынка и какой путь достижения преимущества в конкуренции избрала компания по отношению к своим отдельным сегментам, заинтересованные пользователи могут с большей степенью достоверности оценить риски, с которыми сталкивается фирма, а значит и свои риски. При мониторинге возможных направлений инвестиций для пользователей степень неопределенности окружающей среды деятельности предприятия становится определяющим критерием. В свете рассматриваемой проблемы нами предлагается следующий методологический аппарат оценки общей неопределенности деятельности компании.

Уровень общей неопределенности деятельности предприятия (Т) зависит от уровней неопределенности по отдельным сегментам (Tj) и от веса сегментов (wj,). Вес сегмента, на наш взгляд, целесообразно определять на основе таких показателей, как результат и активы сегмента. Таким образом, вес сегмента устанавливается исходя из:

1. доли сегмента в общем результате (сумме результатов сегментов) - др1; или

2. доли сегмента в активах предприятия - дй\\ или

3. доли произведения первых двух показателей в сумме данных произведений по всем сегментам - д0\ где, doi = dpiAi, : ZdPj,5ai).

Взаимосвязь изменения неопределенности окружающей среды и выбранной стратегической позиции по сегменту отражена на рис. 5.1.

Только в одном случае неопределенность может рассматриваться как слабая, в то время как в трех случаях ее уровень будет крайне высоким. Высокая степень неопределенности с позиции пользователей финансовой отчетности требует осторожного подхода к общей оценке финансового положения предприятия и

Поведение относительно

Неопределенность, сопутствующая деятельности сегментов доли рынка

1.Высокая 2.Высокая неопределенность, т неопределенность, обусловленная большей внешней вызванная зависимостью, конфликтом с

Расширять несоответствием конкурентами, быстрыми долю рынка поведения относительно изменениями в технологии доли рынка и пути производства, рыночном спросе, достижения отношении с поставщиками и конкурентного покупателями, отсутствием опыта преимущества работы на новых рынках, и т.п.

Поддерживать З.Средняя ^Неопределенность выше средней, завоеванную неопределенность, вызванная как конкурентной борьбой, долю рынка обусловленная так и более сложными задачами, конкурентной борьбой возникающими в области дифференциации, по сравнению с областью снижения затрат. б.Слабая б.Высокая неопределенность, неопределенность, обусловленная потенциальным

Пользоваться связанная со несоответствием поведения уже стабильностью рынка, относительно доли рынка и пути полученными накопленным опытом, достижения конкурентного достижениями устоявшимися связями с преимущества клиентами и т.п.

- Низкая себестоимость Дифференциация

Путь достижения конкурентного преимущества

Рис. 5.1. Взаимосвязь неопределенности окружающей среды и стратегии предприятия перспектив его развития на основе финансовых показателей. По сегментам второго типа пользователям необходима дополнительная информация. Доходы подобного сегмента на коротком временном отрезке могут снижаться, тогда как расходы, особенно затраты на исследования и разработки, маркетинг, обслуживание долга, подготовку персонала, будут возрастать.

Количественное выражение нечетких квантификаторов неопределенности, сопутствующей деятельности сегментов, представлено оценочной шкалой, приведенной в табл. 5.1.

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Рожнова, Ольга Владимировна, 2002 год

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть первая. Федеральный закон РФ от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ. Часть вторая. Федеральный закон РФ от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ.

2. Федеральный закон РФ «Об информации, информатизации и защите информации» от 20 февраля 1995 г. № 24-ФЗ.

3. Федеральный закон РФ «Об участии в международном информационном обмене» от 4 июля 1996 г. № 85-ФЗ.

4. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. Изменений и дополнений, внесенных ФЗ от 23 июля 1998 год?. .N"9 123—ФЗ^

5. Указ Президента РФ «О мерах по ускорению создания центров правовой информатизации» от 23 апреля 1993 г. № 477.

6. Указ Президента РФ «Вопросы формирования единого информационно-правового пространства Содружества независимых государств» от 27 декабря 1993 г. № 2293.

7. Указ Президента РФ «О дополнительных гарантиях прав граждан на информацию» от 31 декабря 1993 г. № 2334.

8. Указ Президента РФ «Об основах государственной политики в сфере информатизации» от 20 января 1994 г. № 170 (в ред. Указов Президента Российской Федерации от 26 июля 1995 г. № 764, от 17 января 1997г. № 13, от 9 июля 1997 г. №710).

9. Указ Президента РФ «Вопросы деятельности Комитета при Президенте РФ по политике информатизации» от 17 февраля 1994 г. № 328.

10. Указ Президента РФ «О совершенствовании деятельности в области информатизации органов государственной власти Российской Федерации» от 21 февраля 1994 г. № 361.

11. Указ Президента РФ «О совершенствовании информационно-телекоммуникационного обеспечения органов государственной власти и порядке их взаимодействия при реализации государственной политики в сфере информатизации» от 1 июля 1994 г. № 1390.

12. Постановление Правительства РФ «О совершенствовании информационного обеспечения потенциальных инвесторов» от 2 февраля 1996 г. № 80.

13. Постановление Правительства РФ «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» от 6 марта 1998 г. № 283.

14. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998 г. № 60н.

16. Положение по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" (ПБУ 2/94), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 20 декабря 1994 г. № 167.

17. Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2000), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 10 января 2000 г. № 2н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 № 43н.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44 н.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н

21. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утверждено приказом Минфина от 25 ноября 1998 г., № 56 н.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01), утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 ноября 2001 г., № 96 н.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 32н.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. JN9 ЗЗн.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 января 2000 г. № 5н.

26. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27 января 2000 г. № 11 н.

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 октября 2000 г. № 92н.

28. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 октября 2000 г. № 91н.

29. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20 июля 1998 № ЗЗн.

30. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 13 января 2000 г. № 4н.

31. Анин Б.Ю. Защита компьютерной информации. СПб. :BHV, 2000. 384 с.

32. Ануфриев В.Е. О реформировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 8. - 12-17 с.

33. Арене Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит/ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

34. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. М.: ЮНИТИ, 1999. - 391с.

35. Бакаев А.С. Бухгалтерское сообщество и программа реформирования бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1998. - № 8. - 4-7 с.

36. Бакаев А.С. Программа реформирования бухгалтерского учета: проблемы ее выполнения // Бухгалтерский учет. 1999. - № 8. - 4-7 с.

37. Бакаев А.С. Комментарий к Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. М.: Бухгалтерский учет, 2000, 128 с.

38. Бакаев А.С. Бухгалтерский учет в России: основные направления развития //Финансовая газета. 2001. - №3. - 6-7 с.

39. Бартенев С.А. Экономические теории и школы (история и современность) М.: БЕК, 1996.-352 с.

40. Безруких П.С. Новое Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации (ПБУ 1/98) // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». 1999. -№ 2. - 65-68 с.

41. Бернстайн Л. Анализ финансовой отчетности/ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996. - 624 с.

42. Бетге Йорг Балансоведение. М.: Бухгалтерский учет, 2000. - 454 с.

43. Бирман Г., Шмидт С. Экономический анализ инвестиционных проектов/ Пер. с англ. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. - 631 с.

44. Блэйк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет/ Пер. с англ. М.: Филинь, 1997.

45. Богданова Е.Л. Информационный маркетинг. М.: Альфа, 2000. - 174 с.

46. Бриттон Э. Вводный курс по бухучету, аудиту и анализу. Самоучитель. Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1998. - 328 с.

47. Бурно М.Е. О характерах людей. М.: Российское общество медиков-литератов, 1996.- 105 с.

48. Бухгалтерский учет / Под ред. Безруких П.С. М.: Бухгалтерский учет,1999. -624 с.

49. Бухгалтерский учет во Франции/ Под ред. Ж.Ф. де Робера //Экономика и жизнь. -1997.-№ 1 15 с.

50. Ван Хорн Дж.К. Основы управления финансами. М.: Финансы и статистика,2000. 800 с.

51. Вакуленко Т.Г., Фомина Л.Ф. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений. Спб.: Герда, 1999.

52. Вильяме Я. Справочник Miller GAAP с комментариями/ Пер. с англ. Вып. 1. -М.: Инфра-М, 1998. - 149 с.

53. Винер И.Б. и др. Общесистемные основы аудита / И.Б. Винер, О.В. Голосов, Э.А., Э.А. Сиротенко. М.: Финансовая Академия при Правительстве РФ, 1998. - 75 с.

54. Волков Н.Г. Новый этап реформирования бухгалтерского учета в РФ: что предусмотрено на 1998 год // Главбух. 1998. - № 1.

55. Волкова В.М., Лахов Е.В. Международные стандарты бухгалтерского учета. Основные принципы и приемы конвертации. М.: Аудитор, 1998. - 80 с.

56. Волкова О.Н. Бухгалтерский учет в Великобритании // Бухгалтерский учет. -1999.-№9.-96-101 с.

57. Волкова О.Н. Бухгалтерский учет в Португалии // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 11.-97-100 с.

58. Волкова О.Н. Учет в Италии // Бухгалтерский учет. 2000. - № 15. - 74-78 с.

59. Вэйтилингэм Р. Руководство по использованию финансовой информации /Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1999. - 400 с.

60. Гетьман В.Г. Подготовка бухгалтеров в вузах России // Бухгалтерский учет. -1999.-№2.-93-94 с.

61. Гетьман В.Г. Программа реформирования учета в России и международный опыт его гармонизации // Международный бухгалтерский учет. 2000. - № 5.

62. Гетьман В.Г., Рожнова О.В. Коррупция и учет // Все для бухгалтера. 1999. - № 7. - 24-29 с.

63. Горбатова J1. Учет по справедливой стоимости: теория и практика // Финансовая газета №30. 7с.; №31.-9 е.; №32. - 5 с.

64. Гришкина С.Н. Материалы к изучению курса «Теория бухгалтерского учета» / Ухтеева Н.А., Рожнова О.В. М.: Финансовая Академия, 1999. - 82 с.

65. Гришкина С.Н., Рожнова О.В. Формирование учетной политики в различных хозяйствующих субъектах. М.: Финансовая Академия, 2000. - 128 с.

66. Громов Г.Р. Национальные информационные ресурсы: проблемы промышленной эксплуатации. М.: Наука, 1985. - 240 с.

67. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. « Основы бухучета: теория, практика, тесты». 2-е изд. доп и перер. Учебное пособие. М. .Финансы и статистика, 2000. - 320с.

68. Данн Ф. Гармонизация финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 1999. -№ 10. - 20-22 с.

69. Дубров A.M. Моделирование рисковых ситуаций //Лагоша Б.А., Хрусталев Е.Ю. .- М.: Финансы и статистика, 2000. 176 с.

70. Дымова И.Э. Бухгалтерский учет в Испании // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 10.- 100-104 с.

71. Дымова И.Э. Международные стандарты бухгалтерского учета. М.: Главбух, 2000.- 156с.

72. Дымова И. Э. Бухгалтерский учет в Швейцарии // Бухгалтерский учет. 2000. -№ 6. - 49-53 с.

73. Дымова И. Э. Бухгалтерский учет в Люксембурге // Бухгалтерский учет. 2000. -№ 9. - 72-74 с.

74. Дюбуа Д., Прад А. К анализу и синтезу нечетких отображений / В кн. Нечеткие множества и теория возможностей/ Пер. с англ. М.: Радио и связь, 1986.

75. Дюбуа Д., Прад А. Теория возможностей: Приложения к представлению знаний в информатике/ Пер. с англ. М.: Радио и связь, 1990.

76. Ефимова О.В. О прозрачности и аналитичности бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 7. - 69-75 с.79.3акарян И., Филатов И. Интернет как инструмент для финансовых инвестиций. -СПб.: BHV, 1999.-256 с.

77. Ивашкевич В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 4. - 99-102 с.

78. Калинина Е.М. Формирование учетной политики по вопросу признания дохода //Бухгалтерский учет. 2000. - № 24. - 55-63 с.

79. Карлин Томас П., Макмин Альберт Р. 111. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP) М.: ИНФРА-М, 2000. - 448 с.

80. Касьянова Г.Ю., Пархачева М.А. Раздельный учет: бухгалтерский и налоговый. -М.:Статус-Кво 97, 2000. 480с.

81. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Дело, 1988. - 432 с.

82. Кирьянова З.В., Одинушкина Е.В. Как трансформировать российскую отчетность в GAAP // Бухгалтерский учет. 1998. - № 3.

83. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. -256с.

84. Клейнер Г.Б. Предприятие в нестабильной экономической среде: риски, стратегии, безопасность / Тамбовцев B.JL, Качалов P.M. М.: Экономика, 1997. -288 с.

85. Ковалев В.В. Стандартизация бухгалтерского учета: международный аспект // Бухгалтерский учет. 1997. - № 11.

86. Ковалев В.В. Финансовый анализ: управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: Финансы и статистика, 2000. - 512 с.

87. Ковалев В.В. Система регулирования бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2000. - № 13.-64-67 с.

88. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. -М.:Проспект, 2000. 424с.

89. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Финансы и статистика, 2001. - 560 е.: илл. стр.164

90. Козлов В.А. Информационная Среда как важнейший фактор информатизации образования и науки // Информ-Ревю. 1998. - №9 (39).

91. Козлов В.А. Открытые информационные системы. М.: Финансы и статистика, 1999.-224 с.

92. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА, 2000. - 584 с.

93. Кондо Сеихи. Вступительная речь на евроазиатском «круглом столе» по корпоративному управлению. // Accounting Report. Russian Edition. 2000. -Выпуск 3.5 ноябрь/декабрь. -15-17 с.

94. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренная Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров (29 декабря 1997 г).

95. Кук Бернард. Новые задачи, стоящие перед финансовым директором // Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.5 ноябрь/декабрь. -10-13 с.

96. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 544 с.

97. Литвиненко М.И. Обзор международных стандартов в финансовой отчетности //Главбух. 1998,-№ 1.

98. Литвиненко М.И. Базовые учетные принципы GAAP // Главбух. 1998. -№ 2.

99. Литвиненко М.И., Носкова Н.Ю. Трансформация российской бухгалтерской отчетности в соответствии со стандартами КМСФО //Международный бухгалтерский учет. 1999. - № 4.

100. Литвиненко М.И. Адаптация данных бухгалтерского учета и отчетности российских предприятий к требованиям международных стандартов // Автореферат на соискание ученой степени кандидата экономических наук М.2000.

101. Литвиненко М.И., Рожнова О.В. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность психологический //Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии - 1999. - № 12,- 14-18 с.

102. Маевский В. Введение в эволюционную макроэкономику. М.: Япония сегодня, 1997. - 106 с.

103. Макаревич М.Э. Некоторые вопросы тансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО //Бухгалтерский учет. 2000. - № 9,- 19-26 е.,

104. Макарьева В.И. Реформирование бухучета. М.: Налоговый вестник, 1999. -240 с.

105. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была. М.:Финансы и статистика, 1995. - 304с.

106. Международные стандарты аудита. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров. М.: МЦРСБУ, 2000. - 699 с.

107. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери-АССА,1998.-890 с.

108. Международный Стандарт Финансовой Отчетности МСФО 40. М.: МЦРСБУ, 2000. - 66 с.

109. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учет на предприятиях зарубежных стран. -Минск: Мисанта, 1998.

110. Мишенин А.И. Теория экономических информационных систем. М.: Финансы и статистика, 1999. - 240 с.

111. Мобиус Марк. Руководство для инвесторов по развивающимся рынкам/ Пер. с англ. М.: Инвестиционная компания «Атон», АОЗТ «Гривна +», 1995. - 224 с.

112. Могилевский В.Д. Методология систем: вербальный подход. М.: Экономика,1999.-256 с.

113. Молоток Я.В. Консерватизм как основной принцип бухгалтерского учета: опыт Германии // Бухгалтерский учет. 1999. - № 8. - 105-110 с.

114. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета/ Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 1999.-663 с.

115. Мюллер Г. и др. Учет: международная перспектива / Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. М.: Финансы и статистика, 1999. - 136с.

116. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл/ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996. - 496 с.

117. Никитов В.А., Орлов Е.И. Основы концепции единого информационного пространства парламентов государств участников СНГ. - Науч,-технич.информация. Серия 1.- 1996. - № 9 - 21 -22 с.

118. Никитов В.А., Орлов Е.И. Информационно-правовое обеспечение государственного управления. Науч.-технич. информация. - Серия 1. - 1999. -№8 - 10-15 с.

119. Николаева С.А. Учетная политика организации. Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудит, проверка. М.: Аналитик-Пресс, 2000. - 264 с.

120. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Об объекте, предмете и принципах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1995. - № 1.

121. Орлов Е.И., Белов Г.В. Единое информационное пространство СНГ (актуальные проблемы формирования) // Информационные ресурсы России. -1993.-№4-9-12 с.

122. Орлов Е.И. Основы концепции Единого информационного пространства СНГ // Доклад на Международном Форуме информатизации "МФИ-92". Труды Форума. М.-1993.

123. Орлов Е.И. Концепция Федерального закона «Об информационном обеспечении органов государственной власти Российской Федерации» // Информационные ресурсы России. 1999. - № 2.

124. Орловский С.А. Проблемы принятия решений при нечеткой исходной информации. М.: Наука, 1981.

125. Отчет Европейского банка реконструкции и развития (ЕБРР), октябрь 2000 г. http://www.ebrd.org.

126. Оценка бизнеса: учебник/ Под ред. Грязновой А.Г., Федотовой М.А. М.: Финансы и статистика, 2000. - 512 с.

127. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации. М.: Финансы, 1975.

128. Палий В.Ф. Концепция развития бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. -1994. -№3.

129. Палий В.Ф. О Кодексе профессиональной этики аудиторов // Аудиторские ведомости. 1997. - №1 - 39-44 с.

130. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. М.: Аскери - АССА, 1999. - 352 с.

131. Палий В.Ф. , Палий В.В. Управленческий учет новое прочтение внутрихозяйственного расчета //Бухгалтерский учет. — 2000. - № 17. - 58-62.

132. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах. Минск: ИП «Экоперспектива», 1998.

133. Паппинен Е. Применение МСФО в управлении фирмой в сфере малого бизнеса // Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.5 ноябрь/декабрь, с.22-26 (24).

134. Парламентские слушания по Международным стандартам финансовой отчетности // Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.3 июнь/август, c.l- 3.

135. Патров В.В. и др. Бухгалтеру о ценовой политике: Учет, налоги, право. М.: Финансы и статистика, 1999. - 192 с.

136. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета //Бухгалтерский учет. -2000. -№ 18.-60-62 с.

137. Повышение качества международных стандартов цель IFAC и международных компаний // Accounting Report. Russian Edition. - 2000. - Выпуск 3.1 январь/февраль. -7- 8 с,

138. Погостинская Н.Н. Погостинский Ю.А. Системный анализ финансовой отчетности. СПб.: Михайлова В.А., 1999. - 96 с.

139. Пучкова С.И., Наводворский В.Д. Консолидированная отчетность. /Под ред. Кондракова Н.П. М.: ФБК-ПРЕСС, 1999. - 224 с.

140. Райе Э. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем. М.: Инфра-М, 1997.

141. Радуцкий А.Г. Электронная финансовая отчетность // Бухгалтерский учет. -2000. -№ 13.-75-77 с.

142. Рахметов А.Х. Управленческий учет. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 20.

143. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика/ Пер. с фр. М.: Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

144. Романова М.В. Вопросы учетной политики при подготовке аналитических обзоров компаний// Международный бухгалтерский учет. 1999. - № 9. - 29-31 с.

145. Рожнова О.В. Новые направления в развитии методологии финансового учета // Вестник Финансовой Академии 1998. - №3 (7) - с. 34-43.

146. Рожнова О.В. Международные стандарты финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. 1999. - № 4. - 15-20 е.; №5. - 2-22 е.; №7. - 16-47 е.; №8.-2-15 е.; №9. - 11-19 е.; № 10. -2-19 е.; №11.- 7-13 е.; 2000. - №1 (13)-2-7 с.

147. Рожнова О.В. Материалы к изучению курса «Международные стандарты финансовой отчетности». М.: Финансовая Академия, 1999. - 77 с.

148. Рожнова О.В. Концепция информационного пространства финансового учета третьего тысячелетия // Информ-Ревю. 2000. - №3(53) - 6-7 с.

149. Рожнова О.В. Информационное пространство финансового учета. — М.: Финансовая Академия, 2000. 112 с.

150. Рожнова О.В. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Финансовая Академия, 2000. - 193 с.

151. Рожнова О.В. Финансовый учет: концепция информационного пространства. -М.: Финансы и статистика, 2000. 192 с.

152. Рожнова О.В. Проблема восприятия новых российских стандартов учета //Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.5 ноябрь/декабрь. - 1315 с.

153. Саркисян A.M. Как читать финансовую информацию. М. -: Прогресс, 2000. -296 с.

154. Селезнева Н.Н., Скобелева И.П. Консолидированная бухгалтерская отчетность. Уч.п. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 110 с.

155. Сиротенко Э.А. Информационно-математическое моделирование процедур внешнего аудита. М.: Финансовая Академия при Правительстве РФ, 1998.

156. Скобара В.В. Аудит как экономическая система // Реформирование бухгалтерского учета и совершенствование подготовки бухгалтеров и аудиторов в России. Сб. науч. Трудов. - М.: Финансовая Академия при Правительстве РФ,1999.-62-65 с.

157. Советский энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1986. -1600 с.

158. Соколинский В. Основы экономической психологии // Финансовый бизнес2000.-№ 11-12-10-15 с.

159. Соколов Я.В. Принципы бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. -№2. - 18-23 с.

160. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.-638 с.

161. Соколов Я.В., Ковалев В.В. Интерпретация основ бухгалтерского учета: опыт США // Бухгалтерский учет. 1998. - № 7. - 88-91 с.

162. Соколов Я.В., Семенова М.В. XXI Европейский конгресс бухгалтеров // Бухгалтерский учет. 1998. - № 8. - 102-105 с.

163. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Сила и слабость бухгалтерии США // Бухгалтерский учет. 1999. - № 2. - 80-83 с.

164. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет и психология учетных работников // Бухгалтерский учет. 1999. - № 4. - 4-7 с.

165. Соколов Я.В., Семенова М.В. ХХП Европейский конгресс бухгалтеров // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 9. - 102-105 с.

166. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Достоверность и добросовестность составления бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1999. - № 12. - 87-90 с.

167. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2000. - 288 с.

168. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.

169. Соколов Я.В., Бычкова С.М. О приоритете содержания перед формой // Бухгалтерский учет. 2000. - № 1. - 72-75 с.

170. Соколов Я.В., План счетов и реформирование бухгалтерского учета //Бухгалтерский учет. 2000. - № 12. - 38-41 с.

171. Соколов Я.В., Семенова М.В. ХХШ Европейский конгресс бухгалтеров // Бухгалтерский учет. 2000. - № 12.-58-61 с.

172. Соколов Я.В., Бычкова С.М., Бабяк Е.Д. Бухгалтерский учет в Польше //Бухгалтерский учет. 2000. - № 16. - 55-59 с.

173. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? //Бухгалтерский учет. 2000. - № 18. - 50-52 с.

174. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Принцип нейтральности в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. 2000. - № 23. - 57-59 с.

175. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Аналитика -Пресс, 1998.-288 с.

176. Соловьева О.В. Концептуальные основы финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. — № 7. — 96-100 с.

177. Соловьева О.В., Старовойтова Е.В. Как трансформировать российскую бухгалтерскую отчетность // Бухгалтерский учет. 1999. - № 2. - 72-78 с.

178. Спицнадель В.Н. Системы качества (в соответствии с международными стандартами ISO семейства 9000) уч.пос. СПб.: Бизнес-Пресса, 2000. - 336 с.

179. Стратегия составления финансовой отчетности в странах ЕС: перспективы развития // Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.3 июнь/август. -3-8 с.

180. Стуков С.А., Стуков JI.C. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности. М.: Бухгалтерский учет, 1998. - 136 с.

181. Суворов А.В. Международный опыт реформирования системы бухгалтерского учета и его использование в российской практике// Международный бухгалтерский учет. 2000. - № 11. — 16 — 20 с.

182. Сумароков В.Н. О привлечении иностранных инвестиций в российскую экономику // Вестник Финансовой Академии. М.: Финансы и статистика. - 1998. - 10-17 с.

183. Сумцов А.И. Теория бухгалтерского учета. М.: Статистика, 1964. - 231 с.

184. Теория бухгалтерского учета. Уч.пос. /Под ред проф. Новодворского В.Д., Жаринов В.В., Бородина Н.В., М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. 294 с.

185. Терехова В.А. Формирование учетной информации о доходах и расходах организации: международный и российский опыт // Международный бухгалтерский учет. 1999. - № 9. - 20-28 с.

186. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике. М.: Перспектива, 1999. - 215 с.

187. Терехова В.А. Состояние международных исследований по стандартизации учета на рубеже третьего тысячелетия // Международный бухгалтерский учет. 2000. jY« 4. 2-6 с.

188. Терехова В.А. Методологические принципы организации учета в финансовой бухгалтерии предприятий зарубежных стран// Все для бухгалтера. 2000. - № 4. 2-7 с.

189. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности. Практич.пособ. М.: - Экономика и жизнь, 2000. - 302 с.

190. Тренев Н. И. Стратегическое управление. М.: Приор, 2000. - 288 с.

191. Управленческий учет / Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ИД ФБК ПРЕСС, 1999 -512 с.

192. Фабоцци Ф. Управление инвестициями. М.: Инфра-М, 2000. - 932 с.

193. Хардин Фрэнк. Как работать на современном рынке капитала// Accounting Report. Russian Edition. 2000. - Выпуск 3.5 ноябрь/декабрь. - 9-10 с.

194. Хендриксон Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета/ Пер. с англ. -М.: Финансы и статистика, 2000. 576 с.

195. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности //Бухгалтерский учет. 1999. -№ 9.- 81-86 е., № 10. - 6-7 е., №11.- 82-86 е., №12 --2000.-№ 1-67-71.

196. Хорин А.Н. О достоверности и существенности показателей бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2000. - № 11 - 60-62 е.,

197. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект/ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2000. - 416 с.

198. Четыркин Е.М. Финансовый анализ производственных инвестиций. М.: Дело, 1998.-256 с.

199. Шанин Теодор. Эксполярные структуры и неформальная экономика современной России // Эксперт. 2000. - № 1-2 (214).

200. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами/ Пер. с англ. СПб.: Бизнес Микро, 1999. - 278 с.

201. Шарп У. Инвестиции /Александер Гордон Дж., Бэйли Джеффри В. Уч. /Пер с англ. М.: ИНФРА-М, 1999. - 1028 с.

202. Шемакин Ю.И., Романов А.А. Компьютерная семантика. М.: НОЦ «Школа Китайгородской», 1995. - 344 с.

203. Шефер Лотар. В поисках божественной реальности. Наука как источник вдохновения /Пер. с англ. М.: ЗАО «АНДА», 2000. - 252 с.

204. Шнейдман Л.З. Учетная политика при переходе к рыночной экономике: Докторская диссертация. М.: ФА, 1995. .

205. Шнейдман Л.З. Тенденции регулирования бухгалтерского учета в международной практике // Аудиторские ведомости. 1997. - № 1. - 68-74 с.

206. Шнейдман Л.З. На пути к международным стандартам финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 1. - 4-8 с.

207. Л.З.Шнейдман. Рекомендации по переходу на новый план счетов. М.: Бухгалтерский учет, 2000. 96 с.

208. Шнейдман Л.З. Принципы корпоративного управления, или как успешно работать с инвесторами //Бухгалтерский учет. 2000. - № 18. - 55-60 с.

209. Шуремов Е.Л. Автоматизация параллельного ведения учета в нескольких стандартах // Бухгалтерский учет. 1998. - № 5. - 101-103 с.

210. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры./ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1998. - 560 с.

211. Эскиндаров М.А. Развитие корпоративных отношений в современной российской экономике. М.: Республика, 1999 - 368 с.

212. Bernstein Leopold A, John J. Wild. Financial statement analysis / theory, application, and interpretation // Sixth edition / McGraw-Hill Companies, 1998.

213. Black J. A classification system for economic consequences issues in accounting regulation. Accounting and Business Research, 22(88), 1992.

214. Chambers R.J. Accounting theory construction. Paper presented at the Third International Conference on Accounting Education, Sydney. Reproduced in R.J. Chambers and G.W. Dean, (Eds) 1986. Chambers on Accounting. N.Y.: Garland Publishing Inc.

215. Drucker Peter F. The Next Information Revolution. Forbes ASAP August 24 1998.

216. Financial Accounting Standards Board /1976/ Scope and Implications of the Conceptual Framework Project. Connecticut: FASB, 2.

217. Fisher Joseph. Non-financial criteria of performance assessment// Journal of Cost Management, spring 1992.

218. Mathews M.R., Perera M.H.B. Accounting theory and development. Third edition. Nelson. An International Thomson Publishing Company. First published in Australia in 1996-402 c.

219. Perera, M.H.B. Culture and international accounting: Some thoughts on research issues and prospects. Advances in International accounting, 1994.

220. White Gerald I., Sondhi Ashwinpaul C, Fried Dov. The analysis and Use of financial statements/ Second edition. John Wiley and Sons, 1998.