

0- 793194

На правах рукописи



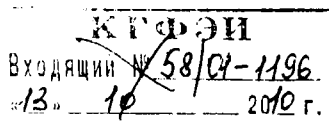
ШИЛОВА ЛЮБОВЬ ФЕДОРОВНА

**МЕТОДОЛОГИЯ
ФОРМИРОВАНИЯ И ИНСТРУМЕНТАРИЙ
БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Йошкар-Ола 2010



Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и аудита ГОУ ВПО
"Марийский государственный технический университет"

Научный консультант - доктор экономических наук, профессор
Миронова Ольга Алексеевна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Палий Виталий Федорович

доктор экономических наук, профессор
Пласкова Наталья Степановна

доктор экономических наук, профессор
Плотников Виктор Сергеевич

Ведущая организация - ГОУ ВПО "Омский государственный университет
им. Ф.М.Достоевского"

Защита состоится 30 октября 2010 года в 13⁰⁰ часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.115.05 при ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" по адресу: 424006, Йошкар-Ола, Панфилова, 17 Марийский государственный технический университет, корпус 3, ауд.316.

Юридический и почтовый адрес университета: 424000, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, 3.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО "Марийский государственный технический университет".

Сведения о защите и автореферат диссертации размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии Министерства образования и науки Российской Федерации: www.vak.ed.gov.ru.

Автореферат разослан 29 сентября 2010 го.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000665321

Ученый секретарь диссертационного
совета, канд. экон. наук, доцент

Л.Я.Яковлева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Теория российского бухгалтерского учета уже несколько десятилетий не вырабатывает нового отношения к развитию таких "традиционных" категорий, как бухгалтерский "баланс", "отчетность". Развитие классических теорий балансов: статического, динамического, органического недостаточно отражено в современной бухгалтерской науке, несмотря на их теоретическую значимость как классических концепций отчетности.

Известно, что в XIX веке за рубежом бухгалтерская мысль развивалась по пути определения места и роли балансов, в специальной литературе освещались многие вопросы о целях балансоведения, об отражении в балансе имущества и капитала, о принципах и правилах составления баланса. Примечательно, что каждая из балансовых теорий является по-своему уникальной, уже в то время она имела возможности для развития многих новых научных направлений. Так, на основе рассуждений Г.Симона о принципе продолжения предпринимательской деятельности, которые в последствии немецкий экономист А.Мокстер назвал "статикой продолжения", возникли обоснования ликвидационной стоимости имущества для удовлетворения претензий кредиторов в случае банкротства организации. На основе подходов к определению имущества и обязательств, включаемых в баланс, появились уточнения целого ряда принципов: индивидуальной, первоначальной, минимальной оценки, номинальной стоимости.

Динамическая теория, при помощи которой баланс был представлен в роли "счета разграничения периодов", и получил определение "потенциал организации", позволила уточнить составляющие активов и пассивов, отражаемых в бухгалтерском балансе. Новое представление баланса было предопределено движением капитала, процессом его воспроизводства хозяйствующим субъектом.

В России балансоведение в период его формирования в качестве счетной науки (счетоведения), как части общей теории учета, в большей степени развивалось в направлении счетного анализа, затем экономического анализа баланса.

На практике формирование отчетности было подчинено жестким нормам бухгалтерского законодательства и установленным отраслевым документам и правилам. Классические балансовые теории не получили должного развития, поскольку не были востребованы практикой.

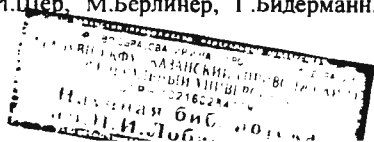
Динамика баланса способствует развитию новых форм и методов отражения информации. К классическим классификациям балансов следует добавить новые, обусловленные современными рыночными критериями. В связи с этим назрела необходимость определения нового содержания балансов. Особенно это актуально для реформируемых организаций, которые на практике испытывают сложности формирования ликвидационных, сводных (объединенных), разделительных и других балансов. Методическое обеспечение и теоретическое обоснование составления такого рода балансов также нуждаются в разработке.

Помимо этого требуют развития методология формирования бухгалтерской и других видов отчетности; инструментарий, используемый для систематизации, трансформации, консолидации, интерпретации данных отчетности и их признания и оценки.

Круг перечисленных проблем должен быть расширен, поскольку целый ряд методологических вопросов формирования балансов не заслуженно забыты и на протяжении десятков лет не получили должного развития. В условиях интеграции научных направлений бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита следует определить новые возможности формирования информации, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности. В этой связи теоретические, методические, институциональные основы балансоведения, методология и инструментарий отчетности требуют глубокого исследования и новых направлений развития.

Актуальность, экономическая важность методологии отчетности и развития ее инструментария на основе балансоведения обусловили выбор темы диссертационной работы, определили круг исследуемых вопросов.

Степень разработанности проблемы. Вопросы теории и методологии анализа бухгалтерского баланса, в частности, и бухгалтерской отчетности, в целом, рассматривались в работах зарубежных и отечественных исследователей. Среди известных школ балансоведения, учения которых рассматривали сущность элементов отчетности, принципы ее построения, логическую зависимость показателей, следует отметить немецкую школу первой половины XX столетия, для которой была характерна трактовка баланса как основополагающей, обобщающей и направляющей категории, из которой выводились все другие учетные понятия и положения. Нельзя отрицать, что основа учений немецких ученых того времени, таких как В.Хаук, К.Шмальц, Й.Шер, М.Берлинер, Г.Бидерманн,



Т.Жольцер, В. Ле Кутр, Э.Шмаленбах, Ф.Шмидт, И.Буррий, А.Вальбах и др., - брала свое начало в истоках бухгалтерского учета, описанных в первых печатных трудах итальянцев, вне всяких сомнений повлиявших на становление большинства национальных научных бухгалтерских школ мира.

Область научных интересов российских современников Й.Шера и Э.Шмаленбаха – Н.С.Аринушкина, А.А.Афанасьева, Г.А. Бахчисарайцева, Н.А.Блатова, Н.Р.Вейцмана, Я.М.Гальперина, А.М.Галагана, Ф.В.Езерского, Н.А.Кипарисова, А.К.Рощаховского, М.С.Рубинова, А.П.Рудановского, П.И.Савичева, Д.Б.Стернинсона, С.К.Татура и других, была связана с историей учета и развитием его теоретических положений, включая балансоведение. Следует отметить, что большая часть их работ раскрывает сущность и содержание отчетности организаций.

Многие вопросы методологии отчетности, основы балансоведения с разных точек зрения отражены в трудах таких ученых, как М.И.Баканов, П.С.Безруких, О.В.Ефимова, В.Б.Ивашкевич, Р.Г.Каспина, М.И.Кутер, В.Г.Макаров, А.С.Маргулис, М.В.Мельник, Е.А.Мизиковский, О.А.Миронова, А.Ф.Мухин, А.С.Наринский, В.Д.Новодворский, В.Ф.Палий, В.И.Петрова, А.Ю.Петров, Я.В.Соколов, В.Я.Соколов, В.И.Ткач и др. Анализ и аудиту бухгалтерской финансовой и других видов отчетности посвящены работы: И.В.Аверчева, М.А.Азарской, М.А.Вахрушиной, Е.А.Еленевской, Б.Т.Жарылгасовой, В.И.Подольского, В.Ю.Савина, Л.В.Сотниковой, А.Е.Суглобова, В.В.Ковалева, Вит.В.Ковалева, М.Ю.Медведева, В.Н.Нестерова, Е.В.Никифоровой, С.А.Николаевой, Н.С.Пласковой, В.Л.Поздеева, Р.Г.Смелика и многих других. Методологические основы консолидированной отчетности изложены в работах В.С.Плотникова.

Однако большая часть работ упомянутых авторов посвящена содержательной части баланса и других форм отчетности. Принципиально отличаются научные подходы Я.В.Соколова, В.Ф.Палия, М.И.Кутера, В.В.Ковалева и М.В.Мельник, которые в свои работы дали обоснование сущности и взаимосвязи элементов отчетности, принципов ее формирования.

Несмотря на обилие исследований вопросов теории и методологии учета, в настоящее время не разработано новых направлений теорий, органично сочетающих классические балансовые теории, требования и развитый инструментарий международных стандартов. Не получила развитие известная органическая теория балансоведения, которой во второй половине XX века посвятили свои труды Ф.Шмидт, И.Буррий, Г.Зоммерфельд, А.Вальбах и В.Томс. Сущность баланса, зависящая от того, что является предметом бухгалтерского учета (хозяйственный комплекс предприятия и его деятельность или движение капитала) и

какова процедура отражения этого предмета в учете, требуют переосмысления в связи с новыми концепциями международных стандартов финансовой отчетности.

XXI век, соединивший в себе инновационную направленность развития бизнеса, нано-технологии с адаптацией их учета к требованиям международных стандартов, необходимостью гармонизации учетных систем в единую, создают предпосылки развития новых направлений учета и отчетности на основе интеграции разных видов учета и единства методологии прикладных научных направлений: аудита, экономического и финансового анализа, налогообложения. Для этого необходима определенная гипотеза.

Рабочая гипотеза. В качестве рабочей гипотезы выдвинуто предположение, что в современных экономических условиях развитие отчетности российских организаций обусловлено, с одной стороны, влиянием процессов интеграции единого экономического пространства в условиях глобализации экономических процессов, а с другой – стадией реформирования российского учета и отчетности, адаптацией его к международным стандартам, происходящими в жестких условиях конкуренции субъектов рынка и кризисных явлений. Такая ситуация негативно сказывается на информативности управления хозяйствующими субъектами, удовлетворении информационных потребностей пользователей отчетности, сдерживает принятие своевременных и эффективных решений. Это обусловлено во многом тем, что современной бухгалтерской наукой не разработаны новые научные подходы к формированию и интерпретированию отчетности, недостаточно развит ее инструментарий; поэтому в данной работе предпринята попытка восполнить этот пробел.

Цель и задачи исследования. Цель исследования заключается в разработке методологии формирования бухгалтерской отчетности на основе классических балансовых теорий и требований международных стандартов отчетности, развитии инструментария отчетности, обеспечивающего надлежащее информационное обеспечение пользователей и способствующего повышению эффективности управления хозяйствующими субъектами в современных условиях.

Реализация указанной цели предусматривает решение пяти системных задач, каждая из которых потребовала решения блока соподчиненных задач.

Первая системная задача - раскрыть проблемы и предпосылки развития баланса как основной формы бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- раскрыть современные проблемы и задачи развития бухгалтерской (финансовой) отчетности российских организаций в условиях глобализации экономики;

- обосновать историко-феноменологическую сущность бухгалтерского ба-

ланса на основе классических теорий отчетности: статической, динамической и органической, раскрыть возможные направления развития этих теорий в современных условиях, в том числе для построения моделей организации учета и баланса;

- раскрыть и систематизировать организационно-методические предпосылки развития российского бухгалтерского баланса на основе определения взаимосвязи элементов метода бухгалтерского учета и способов обработки данных в процедуре бухгалтерского учета.

Вторая системная задача - разработать методологическую основу и развить принципы формирования бухгалтерской отчетности:

- обосновать концепцию современного балансоведения в качестве методологической основы бухгалтерской отчетности, требующей адаптации к международным стандартам;

- определить обусловленность балансового учета от нового содержания предмета бухгалтерского учета и выявить его влияние на структуру бухгалтерской отчетности;

- уточнить критерии и предложить новую классификацию бухгалтерских балансов;

- на основе исторического анализа содержания принципов подготовки бухгалтерского баланса, современных методов признания и оценки элементов отчетности, уточнить содержание принципов значимости и стоимостной оценки.

Третья системная задача - построить концептуальные модели бухгалтерской отчетности, обосновать содержание и взаимодействие их элементов:

- на основе институциональных теорий, ее положений построить логическую модель бухгалтерского учета, раскрыть содержание основных институтов и их взаимосвязь;

- уточнить содержание концептуальной модели бухгалтерской отчетности, отвечающей современным требованиям МСФО и способствующей повышению ее информативности; обосновать решение проблем, связанных с учетно-аналитическим обеспечением отчетности.

Четвертая системная задача - обосновать методологическое единство объектов бухгалтерского учета с объектами других видов учета и отчетности, определить направления нового содержания учетно-аналитической информации, являющейся основой отчетности организаций:

- применить системный подход к информатизации управления и определить направления повышения качества учетно-аналитической информации;

- обосновать движение капитала в качестве универсального объекта учета и отчетности; уточнить понятийный аппарат, используемый новыми направле-

ниями теории учета и отчетности.

Пятая системная задача - обосновать новые направления развития инструментария бухгалтерской отчетности, связанные с повышением ее информативности:

- разработать современный методологический инструментарий балансового учета;
- раскрыть особенности использования моделирования в качестве специфического метода учета и инструмента формирования показателей для разных видов отчетности;
- выявить возможности более эффективного использования оценки как инструмента для интерпретации показателей отчетности;
- обосновать содержание трансформации и консолидации показателей баланса и других форм отчетности.

Область исследования. Исследования выполнены в области экономических наук в рамках направления паспорта специальностей ВАК 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика".

Предмет и объект исследования. Предметом настоящего исследования являются теории бухгалтерского учета и балансоведения, методология учетно-аналитического обеспечения бухгалтерской (финансовой) отчетности, отвечающей требованиям международных стандартов. Объектом исследования является бухгалтерская (финансовая) отчетность российских организаций и методический инструментарий ее формирования.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретической и методологической основой диссертации явились элементы диалектического, институционального и системного подходов, труды отечественных и зарубежных ученых в области балансоведения, теории и истории бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности, международные и отечественные стандарты учета и отчетности.

В процессе исследования применялся научный аппарат экономической теории, теории бухгалтерского учета и отчетности, анализа отчетности.

В исследовании использовались основные приемы логических методов анализа и институциональный подход к содержанию объекта исследования, а также традиционные приемы: сравнения, группировки, детализации показателей, методы моделирования, оценки, трансформации и консолидации показателей.

Научная новизна исследования заключается в разработке методологии бухгалтерской отчетности на основе классического и современного балансоведения, в развитии инструментария и методических рекомендаций по его использованию при формировании бухгалтерской отчетности, отвечающей современ-

ным требованиям МСФО.

В работе получены и выносятся на защиту следующие основные научные результаты:

1. На основе исторического анализа теории балансоведения и бухгалтерского учета раскрыты проблемы и предпосылки развития баланса как основной формы бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- сформулированы проблемы и выделены направления развития бухгалтерской (финансовой) отчетности российских организаций в условиях глобализации экономики и адаптации национальных учетных систем к международным стандартам;

- обоснована историко-феноменологическая сущность бухгалтерского баланса на основе классических теорий отчетности статического, динамического, органического балансов, раскрыты возможные направления развития этих теорий в современных условиях, в том числе для построения универсальных моделей организации учета;

- раскрыты и систематизированы организационно-методические предпосылки развития российского бухгалтерского баланса на основе определения взаимосвязи элементов метода бухгалтерского учета и способов обработки данных, используемых процедурой бухгалтерского учета.

2. Разработана методология и обосновано развитие принципов формирования бухгалтерской отчетности:

- раскрыто взаимодействие элементов концепции балансоведения и обосновано ее использование в качестве методологической основы современной бухгалтерской отчетности, требующей адаптации к международным стандартам; определена обусловленность балансового учета от нового трактования предмета бухгалтерского учета и выявлено его влияние на структуру бухгалтерской отчетности;

- уточнены критерии классификации и предложена новая классификация бухгалтерских балансов, позволяющая использовать ее для формирования отчетности, удовлетворяющей требованиям разных групп пользователей;

- на основе исторического анализа содержания принципов подготовки бухгалтерского баланса уточнено содержание принципа значимости и принципа стоимостной оценки, использование которых позволяет формировать прибыль организации с позиции ее бухгалтерской и экономической трактовки.

3. Обоснованы и построены концептуальные модели бухгалтерской отчетности, уточнено содержание элементов и определено их взаимодействие в процессе формирования форм бухгалтерской отчетности:

- построена институциональная логическая модель бухгалтерского учета –

на основе положений институциональных теорий обосновано взаимодействие основных ее элементов (институтов), – подчеркивающая универсальность модели для формирования разных видов учета и отчетности;

- уточнено содержание концептуальной модели бухгалтерской отчетности, отвечающей современным требованиям МСФО, обосновано решение проблем, связанных с учетно-аналитическим обеспечением отчетности: 1 – логической зависимостью показателей отчетности от процедуры учета и организационных особенностей формирования информационного пространства; 2 – качеством учетных процедур и информации, отражаемой в отчетности; 3 – управлением бухгалтерскими рисками в системе учетно-аналитического обеспечения отчетности.

4. Раскрыты теоретические положения о методологическом единстве объектов бухгалтерского учета с объектами других видов учета и отчетности, определены направления нового содержания учетно-аналитической информации, являющейся основой отчетности организаций:

- на основе системного подхода обоснованы содержание и полезность учетно-аналитической информации для управления, даны предложения по отражению ее в отчетности;

- обосновано движение капитала в качестве универсального объекта учета и отчетности, дана всесторонняя его характеристика и классификация; уточнен понятийный аппарат, используемый новыми направлениями теории учета и отчетности.

5. Обоснованы направления развития инструментария бухгалтерской отчетности, повышающие ее информативность при помощи моделирования, оценки, интерпретации, трансформации и консолидации данных:

- обоснован выбор наиболее эффективных способов, составляющих методический инструментарий формирования показателей бухгалтерской отчетности;

- раскрыты особенности использования моделирования в качестве специфического метода аналитического разложения, синтетического сложения и временной составляющей информации, используемой для формирования бухгалтерского баланса и других форм отчетности; построены модели, связанные с учетом движения капитала;

- выявлены возможности более эффективного использования инструментария бухгалтерской оценки для разных видов отчетности, построены модели оценки активов, обязательств и капитала;

- обосновано применение инструментов трансформации и консолидации показателей учета, связанное с требованиями международных стандартов и необходимостью учета транзакционных издержек, даны предложения по отражению

их в консолидированной бухгалтерской отчетности.

Практическое значение результатов исследования заключается в следующем: расширена теоретическая и методологическая база аналитического учета, повышающая информативность бухгалтерской отчетности хозяйствующих субъектов. Разработанные в диссертации подходы и методики формирования показателей баланса и других форм и видов отчетности, а также методические и процедурные основы формирования бухгалтерской отчетности, отличающиеся качественными характеристиками информации, могут быть использованы для повышения эффективности управления и обеспечения информацией разных групп пользователей отчетности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертации докладывались и получили положительную оценку на форумах, конференциях, семинарах, совещаниях, в том числе на международной научно-практической конференции в г. Мец, Франция (2008) и г. Тюмень (2009), всероссийских и региональных научных конференциях в г. Тюмени (1995, 1996, 2004, 2009), всесоюзных научно-практических конференциях в г. Донецке (1986), в г. Екатеринбурге (1992), в г. Йошкар-Оле (2007, 2008, 2009, 2010).

Положения, подходы и методы, содержащиеся в диссертации, используются при обучении студентов в учебных курсах "Теория бухгалтерского учета", "Бухгалтерская мысль и балансоведение", "Бухгалтерская (финансовая) отчетность".

Публикация результатов исследования. Основные выводы и предложения по рассматриваемым в диссертации проблемам нашли отражение в 71 работе общим объемом 159,35 печ.л., в т.ч. авторским объемом 99,57 печ.л.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы и приложений.

Во Введении обоснованы актуальность темы исследования, теоретико-методологическое и практическое значение его проблематики, показана степень разработанности данной проблемы, сформулированы цель и системные и детализирующие их задачи исследования, область исследования в соответствии с паспортом специальностей ВАК, раскрыта научная новизна и выделены наиболее существенные результаты исследования, показано конкретное личное участие автора в получении научных результатов, теоретическая и практическая значимость выводов и предложений, выносимых на защиту.

В первой главе *"Проблемы и предпосылки развития баланса как основной формы бухгалтерской (финансовой) отчетности"* раскрыты проблемы развития бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях глобализации экономики и адаптации национальных учетных систем к требованиям международных стандартов; обоснована историко-феноменологическая сущность бух-

галтерского баланса и выявлены современные проблемы балансоведения; изложены организационно-методические предпосылки развития российского бухгалтерского баланса.

Во второй главе *"Методологическая основа и принципы формирования бухгалтерской отчетности"* раскрыто взаимодействие элементов концепции балансоведения и обосновано ее использование в качестве методологической основы современной бухгалтерской отчетности, адаптированной к МСФО; уточнены критерии классификации бухгалтерских балансов и содержание принципов его подготовки; обосновано использование принципов значимости и стоимостной оценки, использование которых позволяет формировать прибыль организации с позиции бухгалтерской и экономической ее трактовок для отражения в разных видах отчетности.

В третьей главе *"Концептуальные модели бухгалтерской отчетности и их развитие"* исследована институциональная природа категорий учета и отчетности, построена логическая модель и раскрыто взаимодействие ее элементов, обосновано использование институциональной модели в качестве универсальной для формирования разных видов отчетности; уточнено содержание концептуальной модели бухгалтерской отчетности в соответствии с современными требованиями международных стандартов, обосновано решение проблем учетно-аналитического обеспечения отчетности.

В четвертой главе *"Методологическое единство объектов бухгалтерского учета с объектами других видов учета и отчетности"* определена теоретическая и логическая взаимосвязь объектов бухгалтерского учета с объектами других видов учета, свидетельствующая о их методологическом единстве; обоснованы с позиции системного подхода содержание и полезность учетно-аналитической информации для управления, раскрываемой в отчетности; доказано, что движение капитала следует трактовать универсальным объектом учета и отчетности, уточнен, в этой связи, понятийный аппарат.

В пятой главе *"Инструментарий бухгалтерской отчетности и его использование для информационного обеспечения управления организациями"* обоснован выбор и использование инструментария для формирования бухгалтерской отчетности современных организаций с целью повышения ее информативности; раскрыто содержание инструментов, включенных в методы моделирования, оценки, консолидации данных.

В **Заключении** изложены выводы и рекомендации по развитию методологии бухгалтерской отчетности и ее инструментария.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

В диссертации проанализированы и решены пять групп важнейших проблем, объединенных целью и задачами исследования:

1. На основе исторического анализа теории балансоведения и бухгалтерского учета раскрыты проблемы и предпосылки развития баланса как основной формы бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В диссертации сформулированы проблемы и выделены направления развития бухгалтерской (финансовой) отчетности российских организаций в условиях глобализации экономики и адаптации национальных учетных систем к международным стандартам.

Развитие отчетности современных организаций, компаний обосновано стремлением международной профессиональной общественности выработать требования к этой отчетности на научной основе и международных стандартов, способствующих повышению ее информативности в рыночных условиях и отвечающей потребностям пользователей, особенно в кризисных ситуациях.

В начале XXI века национальные экономики тесно и глубоко переплелись и взаимодополняют друг друга. Поэтому в условиях глобализации мирового хозяйства ни одна национальная экономика не может существовать без интенсивного обмена товарами, услугами, технологиями и капиталом. Государства вынуждены во многом соблюдать диктуемые им правила и могут решать возникающие сложные проблемы, порожденные глобализацией, только на межгосударственном уровне. Можно сказать, что национальные экономики попали в конкурентную среду, в которой роль национальных правительств становится более значимой, т.к. государство должно стать одновременно: амортизатором, контролером и управляющим неконтролируемых и разрушительных рыночных сил. Значительная роль в этом отведена учету.

В работе выполнен анализ тенденций развития мировой системы бухгалтерского учета, цель которого - устранить существующие различия между национальными учетными системами, гармонизировать их. Предпосылками гармонизации выделены четыре:

1. Необходимость удовлетворения потребностей инвесторов, кредиторов и финансовых аналитиков. Различие в практике ведения учета и отчетности может стать одним из препятствий для иностранных инвестиций в национальную экономику. Величайшим преимуществом для принятия решений о вложении средств в иностранные компании признается сравнимость информации.

2. Потребность в обеспечении учетной и аналитической работы транснациональных компаний, для которых разнообразие действующих систем учета и от-

четности создают целый ряд проблем, поскольку они ведут свою деятельность в нескольких странах. Подготовка и консолидация отчетности подобных компаний могла бы быть существенно упрощена, если бы она основывалась на учетных системах, использующих единые подходы.

3. Возможность совместного использования бухгалтерских знаний. Одна из выгод унификации учетных систем заключается в широком использовании на национальных рынках бухгалтеров из различных стран. Это связано с подготовкой, консолидацией и аудированием финансовой отчетности компаний различных стран международными бухгалтерскими и аудиторскими фирмами. Кроме того, специалисты в области учета могут оказывать существенную помощь при разработке национальных стандартов в развивающихся странах, используя при этом международно-признанные подходы.

4. Удовлетворение потребностей прочих групп пользователей. Правительства различных стран, международные банки, профсоюзы, деятельность которых выходит за рамки национальной экономики, налоговые национальные системы смогут найти более легкий путь для понимания и контроля операций, отраженных в отчетности иностранных компаний, используя данные, сформированные на основе единых подходов.

Классификация гармонизационных процессов отчетности представлена на рисунке 1.



Рис. 1. Классификация видов гармонизации отчетности

Гармонизация может различаться с точки зрения способов ее осуществления, поэтому различают два ее вида: принципиальную и формальную. Принципиальная предполагает сближение учетных систем стран мирового сообщества. Она основывается на гармонизации учетных принципов, учетных процедур и форм представления отчетных данных. Под формальной гармонизацией понимают механические приемы пересчета финансовой отчетности отдельно взятой страны в условиях функционирования принципов и стандартов учета другой

страны или группы стран. Формальная гармонизация может быть осуществлена при помощи корректировок базисных показателей отчетности, учитывающих принципы и стандарты учетной системы другой страны (или группы стран), или составлением финансовой отчетности по методологии другой страны на основе первичных документов. Этот способ ориентирован на автоматический режим, снижает трудоемкость и исключает искажения при пересчете.

Рассмотренные предпосылки и условия гармонизации учета и отчетности на международном уровне являются подтверждением правомерности феноменологического подхода, используемого в данном случае к исследованию единства мирового учетного пространства. Стремление выработать единые стереотипы методов, процедур учета, форм отчетности и т.д., специалисты называют идентификацией. В широком смысле идентификация учетных систем - это суть решения проблемы гармонизации бухгалтерского учета на международном уровне. Можно предположить, что полной идентификации достичь невозможно, следуя законам диалектики. Все, что предпринимается в этом направлении национальными учетными системами (стандартизация отчетности, сближение национальных правил с международными, сближение систем оценок, контроля и т.д.), позволяет судить о поступательном направлении процессов идентификации и гармонизации учетных систем.

Современному российскому государству присущи государственное регулирование и рыночные методы управления одновременно. Управление государством как экономической системой включает в себя множество функций, среди которых важнейший является учет, обеспечивающий систему необходимой информацией.

В диссертации раскрыты важнейшие характеристики бухгалтерского учета, практически ставшие аксиомами, – бухгалтерский учет как: функция управления, элемент социального бытия, объект права, система, область научных исследований. Особое место среди характеристик занимает институциональная, позволяющая обосновать институциональные модели учета и отчетности. Показана значимость бухгалтерского учета как области научного исследования. Охарактеризованы новые подходы к видению предмета бухгалтерского учета и к качеству отчетности, противодействующему мошенничеству. Предложен проект стандарта (положения по бухгалтерскому учету), обеспечивающий реализацию требований к качеству системы российского бухгалтерского учета.

В работе обоснована историко-феноменологическая сущность бухгалтерского баланса на основе классических теорий отчетности статического, динамического, органического балансов, раскрыты возможные направления развития этих теорий в современных условиях, в том числе для построения уни-

версальных моделей организации учета.

Объяснение сути баланса обусловлено характеристиками разновидности балансов: бухгалтерского, бюджетного, вертикального, генерального, горизонтального, динамического, заключительного, консолидированного, межотраслевого, отчетного, передаточного, проверочного, разделительного, статического, финансового, шахматного и др.

Исследование балансов, предполагающее их анализ, связано с наукой анализа и с направлением теории бухгалтерского учета – балансоведение, исторические корни которого, как научного направления, относят к концу XIX - началу XX веков. В России проблемам балансоведения были посвящены труды Аринушкина Н.С., Афанасьева А.А., Бахчисарайцева Г.А., Блатова Н.А., Вецмана Н.Р., Гальперина Я.Н., Кипарисова Н.А., Рощаховского А.К., Рубинова М.С., Рудановского А.П., Савичева П.И., Стернинсона Д.Б., Татура С.К., Усачева А.Я., Филимонова Н.Г., Худякова П.Н.

Желание собственников бизнеса отразить документально состояние своих дел во все времена и эпохи порождало требование и, одновременно, возможность изобразить при помощи специальных регистров и счетов те показатели, которые систематизировались (укрупнялись) в экономические статьи для оценки имущества, капитала, долгов, прибыли и др., т.е. применить метод балансового обобщения.

В данной работе обоснован тезис – считать бухгалтерский учет и, как следствие, бухгалтерскую отчетность феноменологическим явлением. Понятие феноменологии известно из истории философии. Его разночтения и научные споры вокруг содержания понятия лишь подчеркивают его уникальность для науки, имеющей глубокие исторические корни. И.Ламберт, И.Кант, Г.Гегель, Ф.Брентано и другие философы трактовали явления феноменологии в разных сферах человеческого бытия. В западной философии известно целое направление исследований феноменологии, которое связывают с именем Э.Гуссерля, философские взгляды которого применялись как метод исследования в этике, психологии и социологии. Современные ученые делают попытки применения этого метода в экономике. История и теория бухгалтерского учета, с его устойчивой тенденцией использования из века в век процедуры бухгалтерского учета (от первичного учета к отчетности), основанной на постулатах Луки Пачоли, вполне заслуживает характеристики "явления", которое следует изучать, применяя феноменологический подход. Феноменология бухгалтерского учета заключена в его процедуре, не требующей замены на протяжении нескольких веков подряд.

В диссертации исследованы природа, сущность и генезис развития статических, динамических, органических, классических теорий баланса, показано раз-

витие динамической теории в современных условиях М.И.Кутером. Обосновано использование динамической концепции для отчетности, формируемой в соответствии с требованиями МСФО.

Автором раскрыты и систематизированы организационно-методические предпосылки развития российского бухгалтерского баланса на основе определения взаимосвязи элементов метода бухгалтерского учета и способов обработки данных, используемых процедурой бухгалтерского учета.

Проблемы организации балансового учета в России рассмотрены с позиции исторического его развития с начала XIX века по настоящее время с позиции унификации форм отчетности, типизации учетных процедур.

Представленное в работе видение развития функциональных задач бухгалтерского учета во многом объясняет появление в современном бухгалтерском учете разных его видов: финансового, управленческого, производственного, налогового, учета по МСФО и т.д. Отмечено, что не всегда авторами, исследующими тот или иной вид учета, обосновывается теоретический и методический механизм его выделения. От этого происходит разнотечение одних и тех же понятий, категорий и, даже, объектов учета.

Исследование проблемы типизации бухгалтерского учета проведено с позиции системного подхода, поскольку у современных авторов нет большого разночтения в определениях системы бухгалтерского учета. Большинство публикаций занимают сходную позицию в отношении того, что бухгалтерский учет занимает особое место в системе хозяйственного учета, является основным источником информации о деятельности хозяйствующего субъекта, формирует данные о сумме средств организации, о состоянии расчетов с другими хозяйствующими субъектами, об объеме закупок и выпуске продукции, об уровне доходов, расходов и финансовых результатов деятельности. Бухгалтерский учет представлен упорядоченной системой сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

В то же время в работе отмечено, что единство подхода не отрицает тех различий, которые можно выделить благодаря развивающейся классификации видов учета. В этой связи важным является определение системообразующих признаков, позволяющих рассматривать разрозненные элементы, изучаемые в бухгалтерском учете, как в единой системе. К таким признакам можно отнести следующие: возможность оценки данных для решения задачи в едином стоимостном измерителе; соответствие модели задаче кругооборота хозяйственных средств, их источников и результатов деятельности предприятия, отраженной в едином взаимосвязанном плане счетов бухгалтерского учета; ретроспективность данных, используемых в задаче бухгалтерского учета; юридическая полноценность данных.

Использование единого стоимостного измерителя позволяет сопоставлять разнородные элементы, изучать их в системе учета как "единую массу, переходящую в процессе снабжения, производства и реализации из одного состояния в другое". Это объяснение получило название принципа бухгалтерского учета, характеризующего предъявляемое к качеству бухгалтерской информации требование сопоставимости, углубленная характеристика которого дана в работе.

Выявленная в работе взаимосвязь процедуры бухгалтерского учета с элементами метода бухгалтерского учета и способами обработки данных показана на рисунке 2.

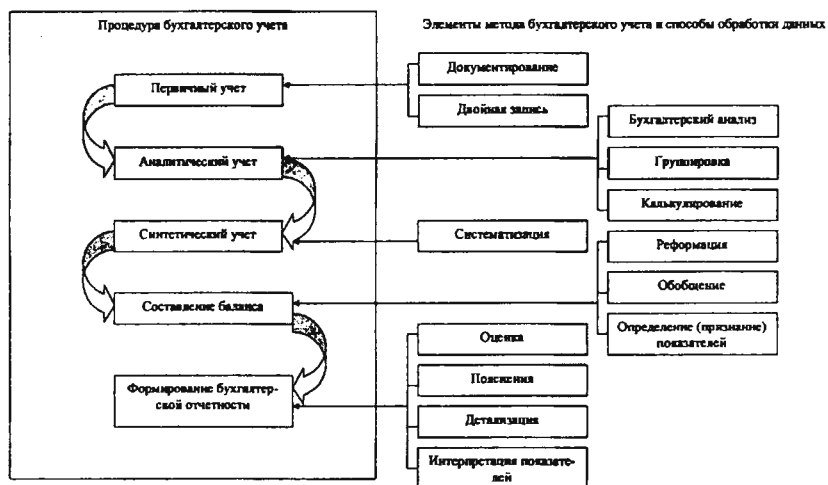


Рис. 2. Взаимосвязь элементов метода бухгалтерского учета и способов обработки данных в процедуре бухгалтерского учета

2. Разработана методология и обосновано развитие принципов формирования бухгалтерской отчетности.

В диссертации раскрыто взаимодействие элементов концепции балансоведения и обосновано ее использование в качестве методологической основы современной бухгалтерской отчетности, требующей адаптации к международным стандартам; определена обусловленность балансового учета от нового трактования предмета бухгалтерского учета и выявлено его влияние на структуру бухгалтерской отчетности.

Сравнительный анализ научных школ, развивающих теорию бухгалтерского учета и идеи балансоведения, позволил систематизировать их подходы в логической модели балансоведения (рис. 3)



Рис. 3. Логическая модель балансоведения

Модель подтверждает доказательность положения о том, что балансоведение исторически является органической частью теории бухгалтерского учета с одной стороны, и самостоятельной теорией, определяющей цели, принципы и правила формирования баланса, с другой. Критически рассмотрены точки зрения ученых, отождествляющих понятия балансоведения и анализа (счетного, финансового) отчетности.

В работе уточнены критерии классификации и предложена новая классификация бухгалтерских балансов, позволяющая использовать ее для формирования отчетности, удовлетворяющей требованиям разных групп пользователей.

Для более полного понимания балансов применяется их классификация по определенным признакам. Классификации балансов направлена, прежде всего, на разделение балансов с точки зрения счетоводства по определенным характеристикам. В основу построения бухгалтерского баланса положена классификация хозяйственных средств, приоритеты и значимость которых в условиях сложных трансформационных процессов в экономике меняются. Это позволило автору уточнить критерии классификации балансов.

Автором проанализированы различные подходы к классификации бухгалтерских балансов, систематизированы существующие критерии, выделены новые, позволяющие классифицировать балансы, включаемые в разные виды отчетности; использовать инструментарий формирования показателей на основе моделирования, трансформации, консолидации данных для удовлетворения информационных потребностей пользователей.

На основе исторического анализа содержания принципов подготовки бухгалтерского баланса уточнено содержание принципа значимости и принципа стоимостной оценки, использование которых позволяет формировать прибыль организации с позиции бухгалтерской и экономической ее трактовки.

Анализ положений международных стандартов: МСФО (IFRS), МСФО (IAS), Интерпретаций финансовой отчетности международным комитетом (IFRIC), положений Постоянного комитета по интерпретации (ПКИ), определяющих новые подходы к философии международных стандартов в 2010 году, позволил выделить важнейшие, по мнению автора, моменты, связанные с отражением прибыли организации в бухгалтерской отчетности и ее оценкой.

В диссертации обосновано предложение дополнить существующие принципы организации учета двумя новыми:

- принципом значимости, обусловленным использованием понятия "существенность" в бухгалтерской и аудиторской практике;
- принципом стоимостной оценки, обусловленным необходимостью отражать информацию в бухгалтерской отчетности в стоимостном выражении.

Особую роль в системе принципов организации учета играет принцип значимости, который сопоставлен со степенью влияния величины прибыли, исчисленной бухгалтерами и показанной в отчете, на управленческие решения. Значимость должна быть выделена на основе качественных и количественных признаков. Качественные признаки могут быть представлены фактами хозяйственной жизни, имеющими большое значение для самой организации (это неожиданные, нетипичные события, например, гибель ценностей от стихийных бедствий), и фактами, в результате которых прекращается (или, наоборот, начинается) падение объема продаж. Для количественного измерения значимости фактов хозяйственной жизни можно выделить ряд критериев: 1) абсолютное значение в деньгах; 2) сумма расходов, связанная с заключением договоров; 3) величина фактически понесенных и ожидаемых расходов; 4) влияние на управление ис-

точника финансирования (например, прекращение кредитования заказанных крупных работ); 5) отношение к цене (стороны при заключении любого договора всегда исходят из приемлемой и неприемлемой цены, а администрации обоих предприятий считают – чем больше фактическая цена отклоняется от приемлемой, тем она более значима); 6) коммулятивный эффект, т.е. значимое событие может быть следствием ряда незначимых (например, ряд мелких недостатков в сумме может дать весьма значимое событие).

3. Обоснованы и построены концептуальные модели бухгалтерской отчетности, уточнено содержание элементов и определено их взаимодействие в процессе формирования форм бухгалтерской отчетности.

В диссертации построена институциональная логическая модель бухгалтерского учета, обосновано на основе положений институциональных теорий взаимодействие основных ее элементов - институтов; раскрыта их взаимосвязь, подчеркивающая универсальность модели для формирования разных видов учета и отчетности.

Проблема, имеющая отношение к учетно-аналитическому обеспечению финансовой отчетности, связана с трактованием теории бухгалтерского учета с позиции современного институционального подхода. Многие десятилетия в российской учетной науке пользуются известными категориями и ставшим традиционным содержанием целого ряда понятий. Однако, применяя институциональный подход можно по-новому отразить логическую связь основных институтов бухгалтерского учета схемой (рис. 4).

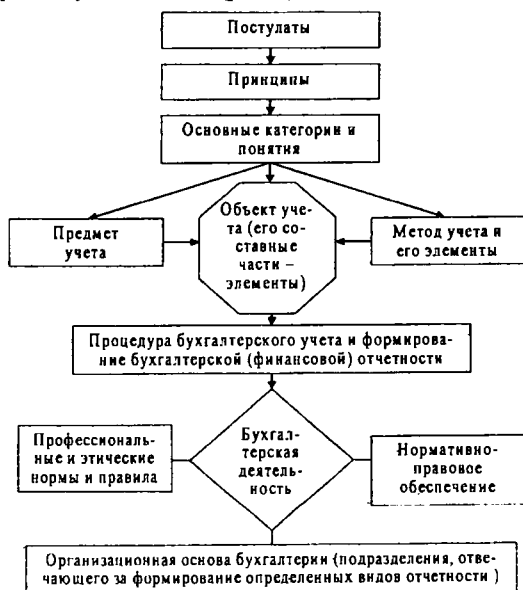


Рис. 4. Институциональная модель бухгалтерского учета

Содержание основных институтов, отраженных на рисунке, и их логическая взаимосвязь получили детальное освещение и обоснование в работе.

Постулаты бухгалтерского учета появились с утверждением двойной записи, которую многие считают величайшим изобретением человеческого разума. Развитие их под влиянием обстоятельств хозяйственной жизни и внутренней логики рассмотрены по работам Р. де Рувера, объясняющим эволюцию двойной записи и Я.В.Соколова, объясняющим историческую сущность постулатов Луки Пачоли в отношении двойной записи.

Далее рассмотрены *принципы* учета и отчетности, используемые в современной учетной практике большинства стран, дана их характеристика.

Основные *категории и понятия*, связанные с предметом, объектами, методом учета и его элементами рассмотрены автором в преломлении концепции В.Ф.Паляя, позиция которого в отношении выделения в качестве предмета бухгалтерского учета категории "капитал и его движение" – послужила отправной точкой для разработки отдельных положений диссертации.

Процедура бухгалтерского учета, отраженная в качестве элемента институциональной модели имеет технический и организационный аспекты, их подробная характеристика приведена в работе.

Исследование взаимосвязи элементов институциональной модели позволило определить содержание *бухгалтерской деятельности* и ее концептуальных элементов: профессиональных и этических норм и правил, организационных основ и нормативно-правового обеспечения.

Такой подход, по мнению автора, позволяет организовать бухгалтерскую деятельность в направлении организации не только бухгалтерского, но и других видов учета и формирования разных видов отчетности. Это делает институциональную модель универсальной, адаптируемой для научного обоснования разных систем, видов (подвидов) учета и систем (видов) отчетности организаций.

В диссертации уточнено содержание концептуальной модели бухгалтерской отчетности, отвечающей современной философии и требованиям МСФО, обосновано решение проблем, связанных с учетно-аналитическим обеспечением отчетности: 1 – логической зависимостью показателей отчетности от процедуры учета и организационных особенностей формирования информационного пространства; 2 – качеством учетных процедур и информации, отражаемой в отчетности; 3 – управлением бухгалтерскими рисками в системе учетно-аналитического обеспечения отчетности.

Концептуальная модель бухгалтерской отчетности, отвечающая требованиям международных стандартов, основана на взаимодействии важнейших составляющих: 1 – цель отчетности и формирование в связи с целью ее учетно-аналитического обеспечения; 2 – основополагающие принципы и качественные

характеристики информации, позволяющие признавать активы, обязательства, доходы и расходы в качестве элементов отчетности и оценивать их; 3 – концепции капитала, обеспечивающие его отражение в отчетности в части формирования, поддержания капитала и определения прибыли.

Концептуальные задачи учетно-аналитического обеспечения бухгалтерской (финансовой) отчетности рассмотрены в работе с позиции основополагающих принципов его подготовки и признания элементов отчетности в их взаимосвязи с концепциями капитала. Автором сделан вывод, что по ряду элементов концепций поддержания капитала существуют различия. Сравнительная характеристика концепций поддержания капитала приведена в таблице 1.

Таблица 1. Сравнительная характеристика концепций поддержания капитала

Элементы сравнения	Поддержание финансового капитала	Поддержание физического капитала
Момент признания прибыли полученной	Финансовая (денежная) сумма чистых активов в конце периода превышает финансовую (денежную) сумму чистых активов в начале периода после вычета всех распределений и взносов владельцев в течение отчетного периода	Физическая производительность компании в конце периода превышает физическую производительность в начале периода после вычета всех распределений или вкладов в течение периода
Основа оценки	Не требует использования конкретной основы оценки. Выбор ее зависит от типа финансового капитала, который собирается поддерживать предприятие.	Восстановительная стоимость
Отражение результатов изменений цен на активы и обязательства	Увеличения цен активов рассматриваются как доходы от владения	Изменения цен рассматриваются как изменения в измерении физической производительности компании

Особое место в концепции финансовой отчетности занимает ее учетно-аналитическое обеспечение. В диссертации раскрыты три проблемы:

Первая проблема связана с определением логической зависимости показателей отчетности от процедуры учета и организационных особенностей формирования информационного пространства.

В основе практической бухгалтерии лежит процедура, целью которой является создание возможности для принятия решения. Бухгалтерская процедура есть последовательность решения учетных задач путем квалификации фактов хозяйственной жизни, т.е. их регистрации, группировки и интерпретации (анализа). Традиционное ознакомление с процедурой показывает, что первичные факты, сгруппированные на счетах бухгалтерского учета, оборотной ведомости и в балансе, можно интерпретировать (или анализировать). Теку-

щий анализ бухгалтер может провести по Главной книге, а последующий - по балансу. Любую хозяйственную ситуацию, по мнению Я.В.Соколова, можно интерпретировать с помощью разных критериев, например, ликвидности, рентабельности и др.

Исследование трудов А.П.Рудановского позволило определить основные элементы процедуры бухгалтерского учета, а учение А.Смита о двойственности явлений в экономике - отследить взаимосвязь элементов метода бухгалтерского учета и инструментов бухгалтерской процедуры (документирования, двойной записи и др.). В диссертации отмечена объективная необходимость исполнения процедуры бухгалтерского учета для достижения цели - представление информации в отчетности, основной формой которой является баланс.

Дана характеристика способов получения информации: в первичном учете - двойной записью и документированием; в аналитическом учете - обобщением, классификацией, систематизацией и калькулированием; в синтетическом учете - систематизацией; а при составлении баланса - реформацией. Сделан вывод логической зависимости этой информации от организационных особенностей учета и сформированной в учетном пространстве информации. Важно, чтобы эта зависимость позволила объяснить показатели, формируемые и в других видах отчетности: управленческой, производственной, налоговой и т.д.

Вторая проблема связана с учетно-аналитическим обеспечением финансовой отчетности и касается качества учетных процедур и информации, отраженной в отчетности.

Проблемы качества учетной информации рассматриваются в экономической литературе достаточно широко. С одной стороны, качество рассматривается через теоретические основы оценки, объектами которой являются информация о движении хозяйственных средств и совершение хозяйственных процессов (Л.М.Крамаровский, В.Ф.Максимова, О.В.Рожнова). С другой стороны, качество учета связывают с качественными характеристиками или свойствами учетной информации (Э.С.Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда, Я.В.Соколов и др.). С третьей стороны, качество учетной информации и информации отчетности связывают с управлением рисками, в том числе и бухгалтерским.

Что касается первого направления, то для решения вопросов качества процесса бухгалтерского учета, чаще всего выделяются показатели, которые классифицируются следующим образом: по содержанию и полноте определения, по оценке соблюдения качества слагаемых исследуемого процесса, по назначению и способу выражения.

Показатели качества используются для количественной оценки качества

процесса бухгалтерского учета и контроля, для чего выделяется ряд составных элементов самого процесса учета и контроля. Методика количественной оценки базируется на расчете единичных и комплексных коэффициентов соблюдения составных элементов процесса учета и контроля, затем на основе всех полученных коэффициентов рассчитываются комплексные коэффициенты для оценки качества.

Второе направление развития качества бухгалтерского учета чаще всего объясняется качественными характеристиками самой информации.

Вопросы качества бухгалтерского учета тесно связаны с теми последствиями, которые наступают от бухгалтерских ошибок, от неточности выбора информации для принятия решения, т.е. с бухгалтерскими и предпринимательскими (хозяйственными) рисками.

Третья группа проблем учетно-аналитического обеспечения финансовой отчетности связана с бухгалтерскими рисками и возможностью управления ими в современных условиях. Обоснование сущности бухгалтерских рисков следует искать, по мнению автора, в целевой установке бухгалтерского учета - формировать информацию для управления организацией. В этой связи можно встретить выделение специальной области управления - управления рисками или риск-менеджмент, которые призваны минимизировать все риски, сопутствующие предпринимательской деятельности, бизнесу.

Для комплексной характеристики качества бухгалтерского учета бухгалтерские риски классифицированы в пять групп: 1 - риски, связанные с качеством нормативно-правовой базы бухгалтерского учета; 2 - риски связанные с уровнем компетентности и профессионализма бухгалтерских кадров; 3 - риски, связанные с качеством и эффективностью организации работы бухгалтерий и их служб; 4 - риски, обусловленные качеством бухгалтерской информации, используемой в качестве первичной для отражения в системе бухгалтерского учета; 5 – риски, связанные с интерпретацией отчетности в соответствии с МСФО.

4. Раскрыты теоретические положения о методологическом единстве объектов бухгалтерского учета с объектами других видов учета и отчетности, определены направления нового содержания учетно-аналитической информации, являющейся основой отчетности организаций.

На основе системного подхода в работе обоснованы содержание и полезность учетно-аналитической информации для управления, даны предложения по отражению ее в отчетности;

Содержание учетно-аналитической информации в целом определяется подходами к теории и методологии бухгалтерского учета (Табл. 2).

Таблица 2. Характеристика общих подходов к теории бухгалтерского учета

Подходы к теории бухгалтерского учета	Характеристика подходов
1. Макроэкономический подход	Определяет влияние различных, в том числе альтернативных методов представления отчетных данных на экономические показатели отрасли, отраслевых комплексов, регионов и государства в целом. От бухгалтерской отчетности ожидается информация, которая стимулировала бы увеличение капитальных вложений во время экономических кризисов и сдерживание инвестиций в период инфляции.
2. Микроэкономический подход	Направлен на выявление эффекта альтернативных отчетных процедур на экономические показатели деятельности предприятия. Предполагается, что предприятие, как экономическая единица, воздействует на экономику своими хозяйственными процессами, операциями и проводимыми сделками, взаимодействуя при этом с другими экономическими единицами на рынке.
3. Правовой подход	Заключается в разработке правового аспекта, позволяющего утверждать, что факт реализации ценностей необходимо признавать совершившимся в момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Построен на аргументе: нет денег - нет прибыли. В целом суть подхода сводится к тому, что стимулирующее развитие на учетную теорию оказывает законодательство.
4. Налоговый подход	Определяется влиянием налогового законодательства на развитие учета, влияет на ускорение развития бухгалтерской практики, адаптирующейся к требованиям налогового законодательства. В меньшей степени оказывает влияние на развитие теории бухгалтерского учета.
5. Социально-корпоративный подход	Ориентирован на учет, охватывающий влияние деятельности предприятия на социальную сферу, загрязнение окружающей среды, безработицу, неудовлетворительные условия труда, различные социальные последствия, которые "ложатся" на результаты деятельности предприятия, в основном, через механизм налогообложения. В настоящее время развитие этого подхода идет в направлении формирования и использования системы сбалансированных показателей и отражения их в отчетности корпораций.
6. Этический подход	Не исключает использование других подходов, ориентирован на такое признание учетной информации, которое согласуется с общепринятыми принципами и позволяет формировать достоверную отчетность. Фундаментальные этические проблемы являются сущностью всех современных подходов к теории ставят акцент справедливости и честности (истинности, правдивости), нашли отражение в концептуальных положениях FASB.
7. Бихевиористический (поведенческий) подход	Является альтернативным экономическому подходу, ориентирует разработку теории учета на психологические и социальные аспекты. Приоритетней считается информация, являющаяся основой для принятия решений и поведения отдельных лиц - пользователей отчетности. Бихевиористическая теория содержит попытки измерить и оценить экономический, психологический и социологический эффекты различных учетных процедур и отчетных данных.
8. Системный подход	Является определяющим в выборе форм и методов учетной информации, предназначенной для эффективной реализации управленческих решений.

Отраженный в таблице восьмой системный подход принят в работе в качестве нового направления, ориентированного не только на практику управления предприятиями и обеспечение этого управления учетно-аналитической информацией, но и на развитие теории, позволяющей раскрыть суть взаимосвязанных и обусловленных элементов системы бухгалтерского учета и отчетности, определить новые подходы к ключевым категориям бухгалтерского учета, в частности, дать определение предмету, методу и объектам бухгалтерского учета.

На основе положений экономической теории, объясняющей позиции управленцев и других пользователей информации отчетности в зависимости от ее полноты, достоверности, степени риска, в работе выделено значение понятия "носитель информации" и дана характеристика методов раскрытия учетной информации в отчетности, используемых в зарубежной и отечественной практике. Доказана необходимость разграничения информации, полезной для принятия управленческих (например, инвестиционных или инновационных) решений на информацию: 1 – отражаемую в основных формах отчетности и примечаниях к ним; 2 – раскрываемую дополнительно в соответствии с требованиями стандартов; 3 – отражаемую в других видах отчетности и интерпретируемую на основании внутренней и внешней отчетности и иной внешней по отношению к предприятию информации. Высказана следующая позиция автора: механизмом, определяющим степени и уровень детализации информации может являться учетная политика организации, которую можно формировать как единую и как совокупность отдельных документов для организации разных видов учета, внутренней и внешней отчетности. Выделены некоторые аспекты информации, которые являются наиболее уязвимыми при изменении методов учета, выбранных учетной политикой.

Системный подход использован применительно ко всем важнейшим категориям, связанным с организацией учета и формированием отчетности: система управления, потребляющая учетную информацию; система учета, предполагающая комплекс действий (наблюдения, регистрации, документирования, систематизации данных о фактах хозяйственной жизни хозяйствующего субъекта); система счетов, предназначенная для отражения хозяйственных операций (фактов хозяйственной жизни); система документов, являющихся носителем информации о хозяйственных операциях; система отчетности; система качества; система обработки информации; система расчетов на предприятии и др.

Системность в выборе форм и методов формирования учетной информации играет определяющую роль для обеспечения и эффективной реализации управленческих решений. Это позволяет рассматривать учетную информацию как ресурс.

В диссертации разработан современный методологический инструментарий

балансового учета, используемый применительно к новому содержанию предмета и объектов. Движение капитала, рассматриваемое через его финансовую концепцию, реализованное посредством денежных потоков по разным видам деятельности, позволяет изучать его при помощи методов, используемых в МСФО. Содержательная часть этих методов адаптирована к анализу балансов российских организаций с целью оценки их ликвидности.

Жизненная важность информации для управления бесспорна и едва ли нуждается в доказательстве. Информативность позволяет менеджерам нормально взаимодействовать и находить наиболее эффективное применение другим ограниченным ресурсам. В этой связи раскрыто содержание таких категорий, как затратность бухгалтерской информации, барьер транзакционных затрат, неопределенность, бухгалтерский риск.

Автором обосновано движение капитала в качестве универсального объекта учета и отчетности, дана всесторонняя его характеристика и классификация; уточнен понятийный аппарат, используемый новыми направлениями теории учета и отчетности.

Капитал исторически рассматривался как экономическая категория, характеризующая общественные отношения и выражающая отношение, вложенного в товар труда и стоимости товара, приносящей прибавочную стоимость. Классические экономические теории к триаде: *труд* → *капитал* → *земля (природный ресурс)* выработали множество подходов к каждой из категорий в зависимости от приложения ее к конкретной области научных исследований.

Особую значимость имеет категория "капитал" для обоснования развития экономических систем и хозяйствующих субъектов. Этой категории свойственен не один показатель, а система (системы) показателей, характеризующих капитал во всех его проявлениях.

В работе проанализированы различные концепции капитала, развитые на основе теории полезности, теории структуры капитала, теории портфеля и др., которые позволяют логически определить отношение этой категории к хозяйствующему субъекту. Выделены три основных направления характеристики капитала:

- совокупность ресурсов или производственных мощностей хозяйствующего субъекта, которые являются самым универсальным источником ее доходов. Эта характеристика получила название в экономической литературе "физическая концепция капитала" (экономический подход);
- доля учредителей собственников организации, размещенная в ее активах "финансовая концепция капитала" (бухгалтерский подход);
- совокупность долгосрочных источников финансирования хозяйствующего субъекта, получившая название "модифицированной финансовой концепции капитала" (учетно-аналитический подход).

Многие авторы, в частности, В.В.Ковалев считают данные направления в определенной степени условными, с чем можно согласиться. К этим направлениям следует добавить понятие "капитал как элемент отчетности", поскольку при каждом из упомянутых подходов величина капитала будет различаться.

В работе охарактеризованы физическая и финансовая концепции капитала, признанные международными стандартами финансовой отчетности в качестве основных концепций капитала, отражаемого в отчетности хозяйствующих субъектов. Сделаны выводы о содержательной форме капитала, используемого для определения предмета и объектов бухгалтерского учета; для отражения в отчетности в качестве собственного, основного и оборотного его видов. Даны предложения по уточнению содержания разделов и наименованию статей бухгалтерского баланса. Многогранная характеристика капитала и возможности по усилению информативности баланса за счет отражения его показателей в разных разделах баланса подтверждает тезис автора о том, что *капитал является универсальным объектом учета и отчетности.*

5. Обоснованы направления развития инструментария бухгалтерской отчетности, повышающие ее информативность при помощи: моделирования, оценки, интерпретации, трансформации и консолидации данных.

В работе обоснован выбор наиболее эффективных способов, составляющих методический инструментарий формирования показателей бухгалтерской отчетности; раскрыты особенности использования моделирования в качестве специфического метода аналитического разложения, синтетического сложения и временной составляющей информации, используемой для формирования бухгалтерского баланса и других форм отчетности; построены модели, связанные с учетом движения капитала.

Анализ трудов Э.К.Гильде и Я.В.Соколова, раскрывающих сущность научного подхода к изучению объектов, получившего название моделирование, позволил выявить классификационные признаки для отражения содержания информации в бухгалтерских моделях, в том числе в моделях бухгалтерской отчетности. Традиционное использование способов моделирования построенных на аналитическом разложении, синтетическом сложении, временной составляющей информации требует унификации учетной информации и унификации первичной документации, используемой не только бухгалтерским, но и другими видами учета. Это позволяет определить логику структурных моделей учета на разных его участках, бизнес-процессах. Особую значимость имеют модели, связанные с учетом движения капитала, содержание которых определено и обосновано в диссертации с позиции признания капитала как универсального объекта учета.

В качестве инструментов моделирования рассмотрены процедуры определения стоимости активов и оценки обязательств. Такой подход позволяет автору использовать моделирование для формирования показателей внутренней и

внешней отчетности, стратегических балансов в зависимости от задач управления бизнесом. Построена обобщающая модель бухгалтерского баланса, использование которой, по мнению автора, позволит использовать различную совокупность бухгалтерских оценок объектов учета.

В диссертации выявлены возможности более эффективного использования инструментария бухгалтерской оценки для разных видов отчетности.

Анализ экономической литературы, описывающей традиционные методы оценки активов, имущества организаций, их видовые характеристики и экономическое содержание использовано в диссертации для выделения и классификации объектов оценок в учете и отчетности. Критерии такой классификации систематизированы на основе требований международных стандартов, Установлено, что бухгалтерская оценка в большей степени применима к конкретным статьям актива баланса. Экономическое содержание оценки применяется в соответствии со стандартами к условиям рыночных отношений. Категории "рыночная стоимость", "справедливая стоимость", "текущая восстановительная стоимость" являются основными при отражении и обосновании показателей в отчетности для внешних пользователей.

Особую значимость имеют инструменты оценки имущественных комплексов и стоимости бизнеса. Предложения по их использованию приведены на примере нефтегазовых организаций Тюменской области.

В диссертации обосновано применение инструментов трансформации и консолидации показателей учета, связанное с требованиями международных стандартов и необходимостью учета транзакционных издержек, даны предложения по отражению их в консолидированной бухгалтерской отчетности.

Консолидация данных балансов групп предприятий, холдингов, в зависимости от типа интеграции этих структур, требует выбора и обоснования специфического инструментария. Анализ использования за рубежом традиционных методов: полной интеграции счетов, слияния долей, долевого участия, пропорциональной интеграции, позволили выявить особенности организации процесса составления консолидированных балансов и отчетов о прибылях и убытках российских предприятий. В соответствии с финансовой концепцией капитала рассмотрены особенности консолидации денежных потоков по видам деятельности и в целом по организации, предложены форматы трансформационных регистров записей фактов хозяйственной жизни (хозяйственных операций) для группы дочерних предприятий, входящих в состав ОАО "Тюменьэнерго".

Таким образом, разработанные и предложенные в диссертации положения методологии, методики и организации бухгалтерской отчетности, основанные на классических балансовых теориях и отвечающие требованиям международных стандартов, позволяют развить теорию бухгалтерского учета, дополнив ее современными подходами балансоведения.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии:

1. Шилова Л.Ф. Методологические основы развития балансоведения в России: Монография. - Тюмень: Тюменский государственный университет, 2009. - 180 с. - 11,3 п.л.
2. Шилова Л.Ф. Проблемы учетно-аналитического обеспечения бухгалтерской (финансовой) отчетности: Монография. - Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2009. - 160 с. - 10,0 п.л.
3. Методология и инструментарий бухгалтерской отчетности организаций: Монография. - Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2010. - 210 с. - 13,5 п.л.

Публикации в изданиях, рекомендованных ВАК

4. Шилова Л.Ф. Значимость элементов бухгалтерской отчетности для анализа имущественного и финансового положения организации / Л.Ф.Шилова, Л.Я.Яковлева // Журнал "Экономические науки", 2007, № 12(37). - 0,8 п.л. (вклад автора 0,4 п.л.).
5. Шилова Л.Ф. Проблемы развития учета и отчетности в условиях глобализации экономики // Журнал "Экономические науки", 2008, № 1(38). С. 367-371. - 0,8 п.л.
6. Шилова Л.Ф. Методологические основы балансоведения: историко-феноменологический аспект // Вестник Университета управления (Государственный университет управления), 2008. - № 11(21). - С. 392-398. - 0,8 п.л.
7. Шилова Л.Ф. Организационная основа российского бухгалтерского баланса / Л.Ф.Шилова, А.П.Палагина // Вестник Университета управления (Государственный университет управления), 2008. - № 11(21). - С. 415-420. - 0,8 печ. л. (вклад автора 0,4 п.л.).
8. Шилова Л.Ф. Историко-феноменологический подход к проблеме баланса и теории балансоведения / Л.Ф.Шилова, Л.Я.Яковлева // Вестник Марийского государственного технического университета. Серия "Экономика и управление", 2008. - № 1(2). - С. 75-80. - 0,5 п.л.
9. Шилова Л.Ф. Проблемы качества раскрытия информации в бухгалтерской отчетности // Журнал "Экономические науки", 2009, № 7(56). - С. 306-312. - 0,7 п.л.
10. Шилова Л.Ф. Проблемы качества учетно-аналитической информации / Л.Ф.Шилова, Л.Н.Растамханова // Региональная экономика: теория и прак-

- тика. - 2009. - № 42(145). - С. 98-102. - 0,6 п.л. (вклад автора 0,3 п.л.).
11. Шилова Л.Ф. Организационно-методические предпосылки развития российского бухгалтерского баланса // Журнал "Экономические науки", 2010. - № 6. - С. 189-197. - 1,0 п.л.
 12. Шилова Л.Ф. Критерии качества учетно-аналитической информации / Л.Ф.Шилова, Ю.Е.Чистякова // Журнал "Экономические науки", 2010. - № 6. - С. 132-136. - 1,0 п.л. (вклад автора 0,5 п.л.).
 13. Шилова Л.Ф. Экономическое обоснование требований к учетно-аналитической информации организаций в современных условиях // Вестник Университета управления (Государственный университет управления), 2010. - № 8(март). - С. 364-368. - 0,8 п.л.

Публикации в других изданиях

14. Шилова Л.Ф. Совершенствование контроля за расходованием материальных ресурсов строительных организаций // Вопросы совершенствования учета, контроля и анализа в материальном производстве. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1984. - 0,2 п.л.
15. Шилова Л.Ф. Роль учета и контроля в системе управления себестоимостью строительной продукции // Депонирована во ВНИИИ Госстроя СССР № 5081, библиограф. Указатель депонированных рукописей, вып. 5, 1984. - 1,0 п.л.
16. Шилова Л.Ф. Вопросы формирования нормативной базы в капитальном строительстве // Методы и организация учета, анализа и статистики в условиях автоматизированной обработки данных. Сборник научных трудов. - М.: МФИ, 1984. - С.38-41. - 0,2 п.л.
17. Шилова Л.Ф. Совершенствовать порядок нормирования и распределения накладных расходов в строительстве // Учет, анализ и статистика в условиях автоматизации управления производством. Сборник научных трудов. - М.: МФИ, 1985. - С.14-20. - 0,4 п.л.
18. Шилова Л.Ф. Повышение роли учета в финансовом контроле при расчетах за товарную строительную продукцию // Финансово-кредитные вопросы совершенствования хозяйственного механизма: Сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1985. - 0,2 п.л.
19. Шилова Л.Ф. Оперативный контроль за затратами в управлении себестоимостью строительной продукции / Л.Ф.Шилова, И.М.Рендухов // Совершенствование бухгалтерского учета в народном хозяйстве: сборник статей материалов Всесоюзной научно-практической конференции. - Донецк, 1986. - 0,2 п.л. (вклад автора 0,1 п.л.).

20. Шилова Л.Ф. Вопросы внедрения нормативного учета затрат в строительных организациях // Усиление роли финансов и кредита в плановой экономике: Сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1986. - 0,2 п.л.
21. Шилова Л.Ф. Совершенствовать первичный учет в комплексных бригадах // Закон повышения производительности труда и роль финансов и кредита в его использовании в коммунистическом строительстве. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 0,1 п.л.
22. Шилова Л.Ф. Вопросы внедрения нормативной базы в строительстве как основа внедрения нормативного учета // Депонирована в ИНИОН АН СССР. - М.: Экономика, 1988. УДК 658012, № 35767. - 0,5 п.л.
23. Шилова Л.Ф. Учет материальных ресурсов в условиях внедрения нормативно-чековой системы // Совершенствование организации учета, контроля, анализа и финансово-кредитного механизма в условиях хозрасчета: Сборник статей. - Тюмень: Издательство ТюмГУ, 1989. - 0,3 п.л.
24. Шилова Л.Ф. О привлечении студентов к работе по хозяйственным темам как один из факторов повышения качества подготовки специалистов / Л.Ф.Шилова, Н.Б.Болдырева, В.И.Лукина // Проблемы улучшения качества подготовки и повышения квалификации специалистов экономического профиля. Сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1989. - 0,3 п.л. (вклад автора 0,1 п.л.).
25. Шилова Л.Ф. Усилить контроль за снижением себестоимости // Учет и анализ в условиях хозрасчета: Межвузовский сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1990. - 0,4 п.л.
26. Шилова Л.Ф. Проблемы учета затрат на строительное производство в условиях рыночных отношений // Проблемы развития экономики в условиях формирования рыночных отношений: сборник статей по материалам юбилейной научно-практической конференции 14-15 октября. - Екатеринбург: Издательство УрГЭУ, 1992. - 0,1 п.л.
27. Шилова Л.Ф. Проблемные вопросы налогообложения малых предприятий / Л.Ф.Шилова, Н.Е.Кресан // Региональные проблемы функционирования финансово-кредитного механизма: Сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 1995. - 0,2 п.л. (вклад автора 0,1 п.л.).
28. Шилова Л.Ф. Новый подход к подготовке бухгалтеров // Проблемы учета, аудита и налогообложения в современных условиях. Тезисы докладов Тюменской научно-практической конференции "Проблемы учета, аудита, налогообложения и анализа хозяйственной деятельности в современных условиях". - Тюмень: Изд-во "Вектор Бук", 1996. - 0,2 п.л.

29. Шилова Л.Ф. Проблемы учета законченных капитальных вложений и их налогообложение // Проблемы учета, аудита и АХД в современных условиях: Тезисы докладов межвузовского научно-практического семинара. - Тюмень: Издательство ТюмГУ, 1999. - 0,2 п.л.
30. Шилова Л.Ф. Отличительные особенности учета и налогообложения прибыли в отечественной практике и за рубежом / Л.Ф.Шилова, О.А.Шереметьева // Актуальные вопросы учета, анализа и аудита в современных условиях: сборник статей. - Тюмень: изд-во ТюмГУ, 2000. - 0,4 п.л. (вклад автора 0,2 п.л.).
31. Шилова Л.Ф. Оценка возможности адаптации метода учета налога на прибыль по требованиям ГААП в РФ // Актуальные вопросы учета, анализа и аудита в современных условиях: сборник статей. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2000. - 0,4 п.л.
32. Шилова Л.Ф. Проблемные вопросы учета инвестиций в реконструкцию, расширение, модернизацию и техническое перевооружение действующих предприятий // Региональные проблемы функционирования финансово-кредитного механизма. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2001. - 0,25 п.л.
33. Шилова Л.Ф. Учетно-информационное обеспечение управления капитальными вложениями // Совершенствование учета, экономического анализа и аудита в современных условиях: сборник статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции. - Тюмень: издательство ТюмГУ, 2004. - 0,3 п.л.
34. Шилова Л.Ф. Сравнительная характеристика бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств, их взаимодействие // Вестник Тюменского государственного университета. - № 4. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2005. - 0,35 п.л.
35. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский учет и оценка земельных ресурсов / Л.Ф.Шилова, Е.В.Свидницкий // Лучшие выпускные квалификационные работы 2005 года (сборник статей на основе лучших выпускных квалификационных работ). В 4-х частях. Часть 3. Экономическое направление. - Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2006. - 0,6 п.л. (вклад автора 0,3 п.л.).
36. Шилова Л.Ф. Совершенствование учета затрат в управлении себестоимостью строительной продукции // Депонирована в ИНИОН, 1991, № 02910014503. - 10,0 п.л.
37. Шилова Л.Ф. Учет в управлении экономической системой // Межвузовский сборник научных трудов "Проблемы и развитие социально-экономических систем". Часть II. - Йошкар-Ола: Марийский государственный технический университет, 2006. - С. 192-196. - 0,3 п.л.

38. Шилова Л.Ф. Концептуальная модель современного аудита / Л.Ф.Шилова, М.А.Азарская // Межвузовский сборник научных трудов "Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке". Часть 1. - Йошкар-Ола: Марийский государственный университет, 2007. - С. 356-364. - 0,6 п.л. (вклад автора 0,3 п.л.).
39. Шилова Л.Ф. Учет и его роль в управлении экономической системой / Л.Ф.Шилова, О.А.Миронова // Межвузовский сборник научных трудов "Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке". Часть 2. - Йошкар-Ола: Марийский государственный университет, 2007. - С. 6-16. - 0,8 п.л. (вклад автора 0,4 п.л.).
40. Шилова Л.Ф. Институциональный подход к трактованию теории бухгалтерского учета // Сб. материалов Международной научно-практической конференции "Проблемы учета, финансов, анализа и аудита в условиях глобализации экономики". – Тюмень: Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права, 2009. - 254 с. - С. 125-129. - 0,3 п.л.
41. Шилова Л.Ф. Проблемы развития теории учета в России // Материалы международной научно-практической конференции, г. Мец, Франция, (11 сентября 2008) "Развитие экономической территориальной политики: сравнительный подход на основе исследования российских и французских территориальных систем". - Тюмень: Изд-во Тюменского государственного университета, 2009. - 536 с. - С. 391-408. - 1,2 п.л.
42. Шилова Л.Ф. Философско-исторические корни развития бухгалтерского баланса // Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке: наука и практика: Материалы научной конференции профессорско-преподавательского состава технического университета по итогам НИР за 2008 год. - Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2009. - 274 с. - С. 251-254. - 0,25 п.л.

Учебно-методические работы

43. Шилова Л.Ф. Методические указания по оформлению дипломных работ для студентов специальности 06.08. / Л.Ф.Шилова, Н.М.Латушкина, Н.В.Перминов // Издательство ТюмГУ, 1987. - 0,3 п.л. (вклад автора 0,1 п.л.).
44. Шилова Л.Ф. Задания для проведения лабораторной работы по учету труда и зарплаты на промышленном предприятии (часть 1) // Издательство ТюмГУ, 1997. - 0,5 п.л.

45. Шилова Л.Ф. Лабораторная работа "Учет труда и зарплаты" (часть 2) для студентов специальности 06.08 // Издательство ТюмГУ, 1998. - 0,5 п.л.
46. Шилова Л.Ф. Методические указания и планы семинарских и практических занятий по бухгалтерскому учету для студентов специальности 06.08 // Издательство ТюмГУ, 1989. - 0,6 п.л.
47. Шилова Л.Ф. Рабочая программа и методические указания по учетно-ревизионной и аналитической практике студентов IV курса специальности 1737 / Л.Ф.Шилова, Н.М.Латушкина, Т.А.Лутошкина, А.Д.Аленичев // Издательство ТюмГУ, 1990. - 1,2 п.л. (вклад автора 0,3 п.л.).
48. Шилова Л.Ф. Методические указания и тематика курсовых работ по бухгалтерскому учету, контролю и ревизии для студентов специальности 06.08. / Л.Ф.Шилова, Т.А.Лутошкина, А.Д.Аленичев // Издательство ТюмГУ, 1990. - 0,7 п.л. (вклад автора 0,5 п.л.).
49. Шилова Л.Ф. Программа учебной практики по бухгалтерскому учету для студентов специальности 06.08. / Л.Ф.Шилова, Т.А.Лутошкина // Издательство ТюмГУ, 1991. - 1,0 п.л. (вклад автора 0,5 п.л.).
50. Шилова Л.Ф. Программа производственной практики по бухгалтерскому учету для студентов III курса специальности 06.08. / Л.Ф.Шилова, С.А.Мельникова, Е.Г.Токмакова // Издательство ТюмГУ, 1994. - 1,0 п.л. (вклад автора 0,4 п.л.).
51. Шилова Л.Ф. Практикум для проведения практических занятий по теме "Учет валютных операций" / Л.Ф.Шилова, К.В.Ивасенко // Издательство ТюмГУ, 1994. - 0,5 п.л. (вклад автора 0,25 п.л.).
52. Шилова Л.Ф. Планы семинарских занятий для студентов II курса специальности 06.08. // Издательство ТюмГУ, 1994. - 0,3 п.л.
53. Шилова Л.Ф. Тесты для опроса студентов "Учет труда и заработной платы" Выпуск 3 // Издательство ТюмГУ, 1995. - 1,2 п.л.
54. Шилова Л.Ф. Рабочая программа по курсу "Бухгалтерский финансовый учет" для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет и аудит" // Издательство ТюмГУ, 1998. - 1,75 п.л.
55. Шилова Л.Ф. Программа комплексной аттестации студентов ОДО и ОЗО специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет и аудит" (учебно-методическая разработка) / Л.Ф.Шилова, К.В.Ивасенко // Издательство ТюмГУ, 1999. - 2,25 п.л. (вклад автора 1,75 п.л.).
56. Шилова Л.Ф. Задание к курсовой работе по "Бухгалтерскому финансовому учету" для студентов специальности "Бухгалтерский учет и аудит" (заочного обучения) / Л.Ф.Шилова, Н.К.Пашук // Издательство ТюмГУ, 1999. - 1,5 п.л. (вклад автора 0,75 п.л.).

57. Шилова Л.Ф. Программа производственной практики по бухгалтерскому учету, экономическому анализу и аудиту для студентов V для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Л.Ф.Шилова, Н.М.Лятушкина // Издательство ТюмГУ, 2001. - 2,0 п.л. (вклад автора 1,5 п.л.).
58. Шилова Л.Ф. Зачетная задача по курсу "Теория бухгалтерского учета" (для студентов заочного отделения специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит") // Издательство ТюмГУ, 2002. - 1,25 п.л.
59. Шилова Л.Ф. Теория бухгалтерского учета: рабочая программа для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" (дневной и заочной форм обучения) // Издательство ТюмГУ, 2003. - 1,0 п.л.
60. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский финансовый учет: рабочая программа для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" (дневной и заочной форм обучения) // Издательство ТюмГУ, 2003. - 2,25 п.л.
61. Шилова Л.Ф. Теория бухгалтерского учета. Практикум для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Л.Ф.Шилова, Ю.Н.Самопальникова, Н.Н.Шувара // Издательство ТюмГУ, 2003. - 5,5 п.л. (вклад автора 2,0 п.л.).
62. Шилова Л.Ф. Программа преддипломной производственной практики для студентов ИДПО специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" // Изд-во ООО ИПЦ "Экспресс", 2003. - 1,9 п.л.
63. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский финансовый учет: методические указания курса для написания контрольной и курсовой работ для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Л.Ф.Шилова, Н.Н.Шувара // Издательство ТюмГУ, 2004. - 1,5 п.л. (вклад автора 0,75 п.л.).
64. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский учет: рабочая программа курса для студентов специальности 35.14.00 "Прикладная информатика в экономике" дневной формы обучения // Издательство ТюмГУ, 2004. - 2,0 п.л.
65. Шилова Л.Ф. Программа итогового междисциплинарного экзамена для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Л.Ф.Шилова, Н.М.Лятушкина // Издательство ТюмГУ, 2004. - 3,0 п.л. (вклад автора 2,0 п.л.).
66. Шилова Л.Ф. Методические указания и задания к контрольной работе по дисциплинам специализации: "Особенности учета в строительстве, особенности учета в торговле, особенности учета на автотранспорте" для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" заочной формы обучения / Л.Ф.Шилова, Е.Г.Токмакова, Н.Н.Шувара // Издательство ТюмГУ, 2004. - 2,0 п.л. (вклад автора 0,75 п.л.).

67. Шилова Л.Ф. Программа для подготовки к сдаче государственного экзамена по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" для студентов заочной формы обучения с использованием дистанционных технологий / Л.Ф.Шилова, Н.М.Латушкина // ИздательствоТюмГУ, 2005. - 2,0 п.л. (вклад автора 1,0 п.л.).
68. Шилова Л.Ф. Теория бухгалтерского учета. Учебно-методический комплекс для студентов специальности 06.05.00 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" // Издательство ТюмГУ, 2004. - 3,5 п.л.
69. Шилова Л.Ф. Бухгалтерское дело. Учебно-методический комплекс для студентов ОЗО с применением дистанционных технологий / Л.Ф.Шилова, Ю.Н.Самопальникова, Н.В. Вылева // Тюмень: Издательство ТюмГУ, 2005. - 15,0 п.л. (вклад автора 5,0 п.л.).
70. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие: в 2 ч. / Л.Ф.Шилова, Е.Г.Токмакова, Ю.Н.Руф, Н.В.Зылева; под ред. Л.Ф.Шиловой. - Ч. 1. - М.: Флинта: Наука, 2009. - 400 с. - 24,5 п.л. (вклад автора 2,5 п.л.)
71. Шилова Л.Ф. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие: в 2 ч. / Л.Ф.Шилова, Е.Г.Токмакова, Ю.Н.Руф, Н.В.Зылева; под ред. Л.Ф.Шиловой. - Ч.2. - М.: Флинта: Наука, 2009. - 256 с. - 15,68 п.л. (вклад автора 3,0 п.л.).

10 =

Автореферат
Подписано в печать 27.09.2010 г. Заказ № К1/1023. Тираж 100 экз.
Отпечатано в КОПИЦЕНТРЕ ООО "Ланфорт",
г. Йошкар-Ола, ул. К.Маркса, 110, т. 45-55-64