Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова»

На правах рукописи

Абу Езза Хасан

ПОВЫШЕНИЕ КАЧЕСТВА ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ БУХГАЛТЕРСКИХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель –
доктор экономических наук, профессор
Чайковская Л. А.

Москва – 2021

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 4
ГЛАВА 1 ЭВОЛЮЦИЯ СТРУКТУРЫ И КАЧЕСТВЕННЫХ ХАРАКТЕРИСТИК БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ 15
1.1 Исторические, правовые и экономические основания генезиса новых направлений бухгалтерской отчетности 15
1.2 Онтология бухгалтерской отчетности в условиях информационных запросов цифровой экономики 29
1.3 Функциональная эволюция структуры и качества бухгалтерской отчетности 52
ГЛАВА 2 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КАЧЕСТВЕННОЙ ОТЧЕТНОСТИ В БУХГАЛТЕРСКИХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМАХ 63
2.1 Концептуально-методические основы качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах 63
2.2 Методика формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики 74
2.3 Показатели и индикаторы качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах 89
ГЛАВА 3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ЦЕЛЯХ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ 106
3.1 Анализ влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности 106
3.2 Методический инструментарий для организации внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности коммерческих организаций 128
3.3 Практические рекомендации по совершенствованию системы качества бухгалтерской отчетности с учетом особенностей современных бухгалтерских информационных систем 146
ЗАКЛЮЧЕНИЕ 164
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 172
Приложение А (обязательное). Опросник 1 «Анализ качества и безопасности бухгалтерских информационных систем» 190
Приложение Б (обязательное). Опросник 2 «Анализ качества бухгалтерской отчетности» 192
Приложение В (информационное). Метаданные 193
Приложение Г (обязательное). Ответы на вопросы (1–5) «Аспекты качества бухгалтерских информационных систем» 195

Приложение Д (обязательное). Ответы на вопросы (6–10) «Аспекты качества ввода данных
в бухгалтерские информационные системы»..... 202
Приложение Е (обязательное). Ответы на вопросы (11–15) «Аспекты обеспечения безопасности информационных бухгалтерских систем»..... 208
Приложение Ж (обязательное). Ответы на вопросы (16–21) «Аспекты качества бухгалтерской отчетности» 214
Приложение И (обязательное). Ответы на вопросы (22–27) «Аспекты качества бухгалтерской отчетности» 221

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Современная многоаспектность понимания объектов и предметов бухгалтерского учета усложняет соблюдение общих концепций и определяет целесообразность применения новых методов раскрытия информации о финансово-хозяйственной деятельности. В настоящее время проходящая трансформация подходов к пониманию и отражению объектов учета предопределяет смену внимания с фактов хозяйственной жизни на информацию о них, расширяя временной горизонт и надежность процесса принятия управленческих решений в условиях кризиса, динамизма конкурентной среды и курса на всеобщую информатизацию общества.

Информационное обеспечение запросов для принятия управленческих решений диктует социальную роль именно качественной публичной бухгалтерской отчетности, создание которой осложняется такими трудно решаемыми проблемами, как полное и достоверное отражение объектов в условиях инновационных тенденций цифровой экономики, определившей новые виртуальные направления, отражаемых учетных финансовых и нефинансовых объектов.

В условиях возрастания глобального мирового влияния выбранных принципов ресурсосбережения и модификации определяется центральная роль бухгалтерской (финансовой) информации. Сложная экологическая картина, подтверждающаяся проблемами в сфере здравоохранения, образования, продовольственной безопасности, предопределила новый маршрут на устойчивое развитие. Устойчивое развитие начинает трансформировать мышление власти, бизнеса и общества о деятельности, которая не несет разрушения экосистемы в будущем для новых поколений, направлено на восстановление последствий фактов хозяйственной жизни, которые должны быть отражены в информационной отчетности организации. Именно поэтому, сегодня информационная потребность в качественных данных, отражающих ключевые позиции уровня социальной

ответственности перед обществом, выдвигает новые качественные требования к финансовым и нефинансовым показателям в бухгалтерской отчетности.

Следовательно, в настоящее время недостаточно исполнения базовых синтетически-аналитических и оценочных количественных принципов, и методов в формировании отчетной информации, которые не всегда могут обеспечить отражение экономических парадигм и революционных сдвигов. Современные условия информационного общества предопределяют необходимость введения качественных концепт в процесс формирования бухгалтерской отчетности, которые могут отражать формационные сдвиги, образующиеся под влиянием смены технологических укладов, для обеспечения потребности в специфической информации о мировосприятии и мироощущении управляющего звена, а также поставщиков капитала.

Современный эволюционный этап развития качественной бухгалтерской отчетности, начавшийся со всеобщей информатизации общества и перехода России в новый технологический уклад, направлен на информационно-цифровое переформатирование в системе бухгалтерского учета, минимизацию барьеров расширения информационной пропускной способности в процессе формирования качественной отчетности для принятия управленческих решений. Очевидно, что качественная информация, содержащаяся в отчетности, позволит спрогнозировать маршрут выхода на принципиально новый уровень в управлении государством, обществом, экономическими субъектами различных секторов экономики.

Следовательно, в условиях вызовов цифровой экономики ключевым инструментом управления организацией является бухгалтерская отчетность, сформированная в автоматизированной системе как продукт и информационный ресурс, содержащий имущественное состояние, результаты финансовой деятельности, текущее положение и будущие перспективы развития на основе программных технологий и электронно-цифровых контрольных процедур.

В процессе освоения, внедрения и совершенствования информационной бухгалтерской системы начинает применяться множество различных научных методов и теорий, влияние которых адаптирует методологию формирования

бухгалтерской отчетности к проблемам в экологических, социальных, экономических и поведенческих науках, что, безусловно, повышает качество отчетности.

Однако выбранная тема исследования в настоящее время является актуальной, так как не все изменения экономических сдвигов, вызванных парадигмами информатизации общества и устойчивого развития, учтены и отражены в применяемых концепциях, методиках, показателях, индикаторах и инструментариях формирования качественной бухгалтерской отчетности при использовании бухгалтерских информационных систем.

Степень научной разработанности проблемы. В динамичное развитие бухгалтерской отчетности существенный вклад внесли зарубежные ученые: Дж. Браун, Р. Бэйкер и А. Бурлауд, Дж. Дилар, М. Думитру, М.Е. Главан, В. Стуббс, С. Хиггинс, М.Ц. Ли Чарлз, Т. Шанг, Л.А. Эдмунд, Р.Г. Эсцлес; а также и российские исследователи: П.П. Баранов, М.У. Базарова, С.Н. Богатырева, А.А. Богданов, Н.А. Буянова, Е.М. Вотинова, М.В. Вотинов, О.А. Винокурова, М.А. Гордова, Н.М. Дорошкевич, Э.С. Дружиловская, О.В. Ефимова, И.В. Зенкина, О.В. Иванова, М.Л. Калужский, В.В. Карпова, В.В. Ковалев, В.Г. Когденко, А.О. Корякина, Н.В. Кузнецова, Т.И. Курбаналиев, И.С. Кулешова, Т.В. Кушнаренко, Н.В. Малиновская, М.В. Мельник, Н.С. Нечеухина, Т.И. Полозова, И.П. Павлова, В.В. Плотникова, М.Л. Пятов, М.Д. Рогальская, Я.В. Соколов, А.Г. Харин, В.А. Ходячих, К.Ю. Цыганков, Л.А. Чайковская, Т.Н. Черемисина, Е.В. Черепнина, М.С. Шиловская, А.В. Шохнех, и другие.

В изучение методических основ и целевых установок сущности и функционального назначения бухгалтерской отчетности, формируемой в условиях информатизации общества, внесли зарубежные исследователи, такие как: А. Амири, С. Ходжаталах, Р Рапин, М. Иансити, К. Р. Лакхами, К. Ванг, Б. Малоне, А. Рави, Дж. С. Маркуардт, А.И. Бадев, Т. Брезински, Л. Фахи, К.Лиао, В. Каргиниан, Ал-Егап., А.Махмуд; а также отечественные ученые: М.К. Алиев, Т.С. Бобрешова, Е.М. Вотинова, М.В.Вотинов, К.М. Гарифуллин, А.Р. Губайдуллина, И.С. Донской, О.А. Зубренкова, С.А. Касьянова, А.В. Козлова, М.В. Конева, В.А. Крылова,

Е.С. Лопатина, М.Г. Миргородская, Н.В. Неелова, О.В. Овчинникова, Т.М. Одинцова, Д.А. Панков, В.В. Приображенская, Е.В. Прокофьева, О.В. Рура, А.В. Соловьева, А.П Устенко, Л.А. Чайковская, Е.А. Шевелева, А.Ю. Яворская.

Проблемами повышения качества бухгалтерской отчетности, формируемой в условиях информатизации общества, занимались: А.В. Антоненкова, А.А. Баранников, С.Ю. Богатырев, И.В. Говоров, А.Б. Высотская, Э.С. Дружиловская, М.В. Друцкая, С.Е. Егорова, Н.А. Илюхина, Н.А. Карпова, А.П. Колесникова, Е.Е. Кирпичикова, З.И. Кругляк, А.О. Корякина, Т.М. Кузьмина, А.А. Неделькин, Е.В. Перевалова, И.В. Пискунов, М.Д. Рогальская, А.П. Самарцева, С.И. Семенова, И.Г. Сенькова, А.Н. Сергиенко, Ю.И. Сигидов, М.И. Сидорова, И.А. Слободняк, Е.С. Соколова, В.В. Степанова, Н.Н. Хахонова, Е.В. Черепнина, О.И. Швырева, Л.А. Юданова.

Многообразие достойных концептуальных положений и парадигм, а также методических и практических результатов, существенно обогащающих теорию и методологию, полностью не раскрывают специфику повышения качества отчетности при использовании бухгалтерских информационных систем, а, следовательно, предполагают формирование новых подходов, определяя актуальность выбранной темы диссертационного исследования.

Цель диссертационного исследования состоит в аргументированном формировании теоретических и методических основ, включающих концепцию, методики, механизмы, показатели, индикаторы, инструментарий и рекомендации, обеспечивающих повышение качества бухгалтерской (финансовой) отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах в условиях информационного общества.

Для достижения цели исследования были поставлены и решены следующие **задачи**:

– изучить исторические, правовые и экономические основания генезиса новых направлений бухгалтерской отчетности; исследовать онтологию бухгалтерской отчетности в условиях информационных запросов цифровой экономики;

– исследовать и предложить концептуально-методические подходы к формированию качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах с учетом организационно-упорядоченного синтетически-аналитического механизма;

– разработать новую методику формирования качественной отчетности в условиях цифровой экономики; уточнить, классифицировать и предложить систему показателей и индикаторов качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах;

– провести анализ влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики;

– разработать методический инструментарий организации внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности экономических субъектов;

– предложить конкретные практические рекомендации по совершенствованию системы качества бухгалтерской отчетности с учетом особенностей современных бухгалтерских информационных систем.

Объектом исследования выступает качество отчетности, формируемой в процессе использования бухгалтерских информационных систем с позиции онтологического подхода.

Предмет диссертационного исследования определяется с позиции области совокупных организационных механизмов, методов, отношений, которые складываются в процессе обеспечения качества бухгалтерской отчетности, формируемой в процессе использования бухгалтерских информационных систем.

Соответствие темы исследования положениям Паспорта специальностей ВАК Министерства науки и образования Росии (экономические науки). Исследование выполнено в рамках специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика: бухгалтерский учет: пунк 1.5. Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных; пункт 1.8. Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности; пункт 1.10. Методология применения современных

информационных и коммуникационных технологий в области бухгалтерского учета и отчетности.

Теоретическую и методологическую основу составляют научные труды отечественных и зарубежных авторовкак отечественных, так и зарубежных ученых в области экономики, бухгалтерских информационных систем, цифровой экономики, информатизации общества, формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В ходе подготовки исследования использовались: законы, постановления Правительства и нормативные акты Российской Федерации, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету в области регулирования внутреннего контроля и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности; Международные стандарты финансовой отчетности; обзорно-аналитические справки, информационные интернет-ресурсы, материалы монографических исследований, сборники научных трудов, статьи отечественных и зарубежных экономистов в периодических изданиях, материалы научно-практических конференций. Исследовались Указы Президента, постановления Правительства России, Правительственные программы стратегии развития и многие другие нормативные источники.

В процессе получения основных результатов исследования применялись методы общенаучных и специальных подходов, включая методы: дедукционного и индукционного анализа; диалектический и семантический; синтетически-аналитический; монографический и полиграфический; ретроспективный и форсайт-развития; числового и нечислового математического моделирования.

При обработке информационного массива данных использовались аналитические пакеты прикладных программ SPSS.

Информационно-эмпирические результаты диссертации формировались с позиции применения показателей международной, федеральной и региональной служб государственной и общественной статистики, министерств России, материалов конференций, монографических исследований отечественных и зарубежных исследователей, результатов экспертных оценок, отраженных в

электронной и бумажно-печатной форме, а также, безусловно, личных исследований диссертанта.

Рабочая гипотеза формировалась на обоснованном симбиозе научных теоретико-методологических предположений о необходимости повышения качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах с позиции новых концепций, актуальных классификаций, показателей, индикаторов, инструментария и процедур, организующихся в условиях развития информационного общества.

Научная новизна исследования заключается в формировании теоретических и методических положений, включающих концепцию, методики, механизмы, показатели, индикаторы, инструментарий и рекомендации, направленных на повышение качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах с позиции новых концепций и инструментария, появляющихся в условиях развития информационного общества.

В диссертации представлены отдельные положения, вносящие научный вклад в повышение качества показателей отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах:

– проанализированы и синтезированы исторические, правовые и экономические основания генезиса направлений развития бухгалтерской отчетности, с определением новых этапов ее эволюции в рамках теории бухгалтерского учета, что позволило внести существенный вклад в принципиальное видение ее как продукта и информационного ресурса, содержащего информацию об имущественном состоянии, результатах финансово-хозяйственной деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития на платформе программных технологий и электронно-цифровых контрольных процедур;

– с использованием методов анализа и синтеза исследованы и предложены новые концептуально-методические основы качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах, что

позволило уточнить теоретический аппарат и внести существенный вклад в принципиальное видение его с позиции организационно-упорядоченного синтетически-аналитического механизма, формирующего источник информации (качественную бухгалтерскую отчетность) на платформе комплекса вычислительных, коммуникационных технических средств, в целях оптимизации принятия решений при выполнении управленческой, финансовой и фискальной функций в условиях цифровой экономики;

– впервые предложена на основе методов логики, аналогии, синтеза и анализа новая методика, фокусирующая внимание на ключевых проблемах в процессе формирования отчетности, что позволило расширить принципиальное видение ее структуры, включающей три блока работы с качественной отчетностью в условиях цифровой экономики: 1) по этапам альтернативного выбора; 2) по этапам сущностно-формального баланса»; 3) по этапам «Продукт БИС»; разработана система показателей и индикаторов, позволяющая совершенствовать методику формирования качественной бухгалтерской отчетности;

– проанализировано влияние новых информационных технологий на качество показателей бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики; показано, что есть существенные различия между российскими коммерческими организациями с точки зрения характера вводимых ресурсов и безопасности бухгалтерских информационных систем, а также качества бухгалтерской отчетности, относящейся к сектору, к которому принадлежит компания;

– разработан новый методический инструментарий внутреннего контроля, включающий два направления: 1) определение показателей качества организационной работы, качества отчетности, качества автоматизированной информационной бухгалтерской системы; 2) формирование методического инструментария, раскрывающего нормативно-методические, учетно-методические и отчетно-методические аспекты, что определило существенный вклад в своевременное выявление рисков, снижающих качество отчетности, а также в обеспечение обратной связи для проведения необходимых корректирующих действий по результатам проверки;

– разработаны и предложены на основании методов синтеза, анализа, логики и нечисловой математики конкретные практические рекомендации по совершенствованию системы качества бухгалтерской отчетности, включающие контрольные аналитические процедуры, формы рабочих документов, шкалу оценок, отражающие профессиональные суждения, что расширило принципиальное видение основных направлений раскрытия финансовой и нефинансовой информации в отчетности с учетом особенностей современных автоматизированных бухгалтерских информационных систем.

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования подтверждается актуальностью поставленной цели и решаемых задач.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в онтологическом обосновании понятийного аппарата и новых концептуальных основ, расширяющих область научных знаний о качестве бухгалтерской отчетности, и вносящих вклад в теоретико-методические положения, совершенствующие отчетность при использовании бухгалтерских информационных систем.

Практическое значение, полученное в результате диссертационного исследования, имеют положения, связанные с обоснованием методики повышения качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах с позиции новых концепций и инструментария, а именно:

– предложенная новая методика, фокусирующая внимание на ключевых проблемах в процессе формирования отчетности в условиях цифровой экономики, что позволило расширить ее структуру по трем направлениям: в разрезе сущностно-формального баланса, этапам альтернативного выбора и этапам «Продукт БИС»;

– разработанная система показателей и индикаторов, позволяющая совершенствовать методику формирования качественной бухгалтерской отчетности;

– разработанные конкретные практические рекомендации для совершенствования системы качества показателей бухгалтерской отчетности, включающие контрольные аналитические процедуры, формы рабочих документов, шкалу оценок, отражающих профессиональные суждения, что значительно расширило направления раскрытия финансовой и нефинансовой информации в отчетности с учетом особенностей современных автоматизированных бухгалтерских информационных систем.

Теоретический материал диссертационного исследования может быть использован для подготовки учебного материала по дисциплине «Бухгалтерская информационная система» при подготовке бакалавров по направлению 38.03.01 «Экономика», «Бухгалтерский учет и налогообложение» и в учебно-методических центрах в системе подготовки и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов.

Апробация и внедрение результатов исследования. Все основные выводы и положения диссертации были представлены и обсуждались на таких научных мероприятиях и научно-практических конференциях, как на круглом столе «Финансы, налоги и учет в странах дальнего и ближнего зарубежья: инновационные решения» (РЭУ им. Г. В. Плеханова, июнь 2017); научно-практической конференции «Учет, аудит и налогообложение в обеспечении экономической безопасности предприятий» (РЭУ им. Г. В. Плеханова, ноябрь 2017); научно-практической конференции «Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики» (РЭУ им. Г. В. Плеханова, ноябрь 2018); на практической конференции «Механизмы бухгалтерского учета, контроля и анализа, обеспечивающие современную и будущую экономику» (Финансовый университет при правительстве Российской Федерации, февраль 2019); на практической конференции «Образование, наука и бизнес-факторы устойчивого развития цифровой экономики в мире» (Москва, март 2019 г.); на научной конференции «Учет, анализ и аудит: новые задачи в обеспечении безопасности и ответственность перед бизнесом» (Москва, ноябрь 2019); на круглом столе «Учет и налогообложение в системе управления затратами и финансами предприятия:

вопросы теории и практики» (РЭУ им. Г. В. Плеханова, март 2020); во Всероссийском конкурсе исследовательских работ «Управление политикой развития малого бизнеса в условиях инновационно-инвестиционного и когнитивного подхода: теория, практика, проблемы» (Волгоград, август 2020); научно-практической конференции «Роль налогового планирования и учетно-аналитического обеспечения в безопасности функционирования хозяйствующих субъектов» (РЭУ им. Г. В. Плеханова, ноябрь 2020).

Публикации по результатам диссертационного исследования представлены в 11 статьях, общим объемом 4,73 печ. л. (в том числе авт. 3,96 печ. л.), которые включают 6 статей, опубликованных в журналах, из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук, и 1 статья опубликована в библиографической и реферативной базе данных Scopus.

Структура и объем диссертации имеет логичное строение, последовательно изложенное, что определилось целью, поставленными задачами, отражающими исследуемые проблемы, включает: 3 главы, 9 параграфов, 35 таблиц, 26 рисунков, список литературы (159 источников), 8 приложений.

ГЛАВА 1 ЭВОЛЮЦИЯ СТРУКТУРЫ И КАЧЕСТВЕННЫХ ХАРАКТЕРИСТИК БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1.1 Исторические, правовые и экономические основания генезиса новых направлений бухгалтерской отчетности

История формирования бухгалтерской отчетности начинается одновременно с развитием цивилизованного общества. В настоящее время в профессиональных кругах ведется масштабное обсуждение о развитии и перспективных направлениях бухгалтерского учета как распространенного и необходимого вида человеческой деятельности, который имеет тысячелетнюю историю [9]. Трудно отделить историю развития правовых основ имущественной собственности от экономического учета и отражения капитала. Систематизация характеристик экономической информации о движении имущества, результатах управления различными формами и видами капитала должна обеспечивать пользователей уместной и правдивой информацией о целесообразности осуществления фактов хозяйственной жизни. Формирование финансовой информации высокого качества направлено на обеспечение потребностей пользователей бухгалтерской отчетности [86].

Исторические, правовые и экономические постулаты развития бухгалтерской отчетности показывают, что собственники, инвесторы, контрагенты, государство, общество (общественные организации) все более расширяют информационные потребности, которые возможно обеспечить данными качественной бухгалтерской отчетности. Именно поэтому динамичное развитие бухгалтерской отчетности проявилось на платформе результатов исследования зарубежных и российских экономистов, ученых, таких как: Р. Бэйкер и А. Бурлауд [137], Л.А. Эдмунд, М.Ц. Ли Чарлз, Т. Шанг [153], П.П. Баранов, С.Н. Богатырева [13], О.В. Иванова

[45], М.А. Гордова [27], Э.С. Дружиловская [33], В.В. Карпова [51], Я.В. Соколов, К.Ю. Цыганков [123], и др.

Во многих трудах прослеживается эволюция фокуса на объект учета с позиции научных концептуальных потребностей и укладов общественных принципов. Исследование показывает, что в настоящее время многоаспектность понимания объектов и предметов бухгалтерского учета усложняет соблюдение общих концепций и определяет целесообразность применения новых методов раскрытия информации о финансово-хозяйственной деятельности. В современной концепции объектом учета выступают не факты хозяйственной жизни, а информация о них [45]. Традиционная бухгалтерская отчетность по своему содержанию, характеру отражаемой информации, ее временному горизонту и надежности во многом не соответствует высоким требованиям к информационной базе принятия управленческих решений в условиях сложности и динамизма конкурентной среды.

Бытует мнение, что на основе ретроспективного анализа исторической финансовой информации сложно оценить деятельность экономических субъектов в условиях стратегического управления устойчивостью бизнеса, так как необходимо синтезировать и анализировать различные виды капитала как объекты и средства управления с целью извлечения прибыли. В настоящее время выделяется множество видов капитала (финансовый, нефинансовый), включенных в факты хозяйственной жизни экономического субъекта.

Информационное обеспечение запросов для принятия управленческих решений диктует социальную роль формирования публичной бухгалтерской отчетности [55]. Экспертное мнение теоретиков бухгалтерского учета показывает, что противоречия в информационных запросах множества пользователей[1] данными отчетности существуют более ста лет, так как различные потребности и интересы не совпадают, а зачастую носят противоречивый характер в методах признания и оценки объектов учета [102]. Однако важно отметить, что роль

[1] Кредиторы, инвесторы, владельцы ценных бумаг, работники, представители общественных организаций, налоговые органы и прочие стейкхолдеры компаний.

бухгалтерского учета заключается в предоставлении общего «языка» и согласованного набора правил отчетности, которые все понимают одинаково [147]. В настоящее время бухгалтерская отчетность как отражение экономической истории не включает и не может включать прогнозную информацию [142].

Экономисты-ученые утверждают, что данные бухгалтерской финансовой отчетности влияют на поведенческие и профессиональные заключения в отношениях между акторами информационного пространства рыночной экономики. Именно поэтому в научных работах приводится обширная доказательная база о посткризисном регулировании бухгалтерского учета в целях устранения институциональной дисфункции корпоративной отчетности, что не позволяет судить о защите общественных интересов [9].

Дискуссия о структуре, содержании и качестве информации ведется на уровне международной политики, права и учета, что подтверждается беспокойством генерального директора Международной федерации бухгалтеров (CEO of the International Federation of Accountants) И. Болла, который в своем выступлении заявил о всеобщей заинтересованности в устойчивом обществе. И. Болл констатировал, что бухгалтерская отчетность «сама по себе не может обеспечить «устойчивость», она является мощным механизмом, помогающим нам всем принимать правильные решения о том, что мы потребляем, и о жизни, которую мы ведем» [156]. Нефинансовая информация, которая представляется к финансовой отчетности, позволяет обеспечить заинтересованных пользователей дополнительной информацией, раскрывающей вклад компании в устойчивое развитие, а именно: экологической, социальной и экономической.

Исследование показывает, что информационная потребность в данных, отражающих ключевые позиции уровня социальной ответственности перед обществом, выдвигает новые качественные требования к финансовым и нефинансовым показателям в бухгалтерской отчетности.

Исторические, правовые и экономические постулаты развития направлений бухгалтерской отчетности складываются под влиянием тенденций и запросов современности, определяя смену научных парадигм в той или иной сфере

человеческой деятельности. Так и теория учета и отчетности четко очерчивает траекторию своей эволюции [111]. Проблемы отношения к историческому накопленному опыту отражены в исследованиях парадигм бухгалтерского учета и отчетности Я. В. Соколовым, который выделял шесть эволюционных витков в развитии данной области (рисунок 1).

1 этап
- Натуралистический этап (4000 лет до н. э. – 500 лет до н. э.) – предполагает регистрацию факта хозяйственной жизни, порождающий обязательства, имущество фиксируется в учете, что привело к необходимости введения контроля, а именно инвентаризацию и материальные (инвентарные) счета

2 этап
- Стоимостный этап (500 лет до н. э. – 1300 г.) – связан с появлением денег и метода оценки, где деньги выступали как мера стоимости. Факты хозяйственной жизни отражались в натурально стоимостном выражении. С появлением денег учет разделился на патримональный (учет имущества) и камеральный – отражение прихода и расхода денег, т. е. деньги выступают и как функция меры стоимости, и как средство платежа

3 этап
- Диграфический этап (1300–1850 гг.) – характеризуется развитием рыночных отношений, становлением капитализма, созданием методологий двойной записи, отражающей наличие и движение материальных ценностей и денежных средств, закрепленных собственниками за подотчетными лицами, позволяющей выявлять финансовые результаты

4 этап
- Теоретико-практический этап (1850–1900 гг.) – учет осуществляется с позиции права и экономического содержания, что привело к приоритету формы (права) над содержанием, к дифференциации счетов и развитию форм счетоводства, к возникновению таких категорий, как «баланс», «прибыль» и «себестоимость»

5 этап
- Научный этап (1900–1950 гг.) – это переход от счетоводства к счетоведению. В середине XIX в. заложены основы науки счетоведения с обоснованием ее понятийного аппарата. И если до конца XIX в. преобладала юридическая интерпретация учета, то с начала XX в. получило признание его экономическое понимание

6 этап
- Динамически-статистический балансовый этап (1950–2000 гг.) – активно развиватся динамическая и статическая сущности баланса: 1) эволюция методов калькулирования себестоимости – формирование управленческого учета; 2) становление и распространение международных стандартов финансового учета и отчетности; 3) возникновение национального счетоводства; 4) формирование налогового учета

Рисунок 1 – Этапы эволюционного развития бухгалтерского учета и отчетности в трактовке Я. В. Соколова

Источник: составлено автором по: [111].

Однако исследования показывают, что с 2000 года начинает формироваться запрос на интегрированную бухгалтерскую отчетность, которая соответствует выбранному курсу мировой глобализации и устойчивому развитию. Возникновение и первые шаги по реализации концепции интегрированной отчетности берут начало в 2000-х годах. При этом появление данной тенденции развития корпоративной отчетности было официально закреплено в 2010 году международным бухгалтерским сообществом на VIII Всемирном конгрессе бухгалтеров и аудиторов (Малайзия, Куала-Лумпур), где была провозглашена необходимость перехода от составления финансовой отчетности к интегрированной [40].

Следует выделить, что классический подход к бухгалтерской отчетности направлен на идентификацию и обеспечение запросов пользователей такой информации, что и позволяет представить показатели и критерии для оценки качества. Экономисты, формирующие суждение о качестве бухгалтерской отчетности, все более убеждаются в необходимости представления нефинансовой отчетности [103]. По утверждению зарубежных экономистов наблюдается научный рост интереса к интегрированной отчетности, где формируются концептуальные основы формирования и представления интегрированной отчетности [139; 140; 141; 144]. Российские ученые также уделяют особое внимание нефинансовым показателям как элементу интегрированной отчетности [39; 57; 78; 82; 94; 119]. Разделение показателей на финансовые и нефинансовые определяется современными тенденциями, где показатели соотносят с шестью видами капитала (финансовый, производственный, человеческий, интеллектуальный, социальный, природный) [58]. В этой связи возникает новая потребность в информационной системе как совокупности окружающих элементов (объектов), которые оказывают на нее влияние или, наоборот, на которые она воздействует [32; 125]. Если различные аспекты финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта отражаются в бухгалтерском учете как в информационной основе принятия важнейших управленческих решений, то потребности руководства (внутреннего пользователя), а также государственных контролирующих органов,

акционеров, инвесторов, кредиторов и прочее (внешних пользователей) в информации и оценке носят стратегический характер современности. Именно стратегический оттенок современности предопределяет все больше информации, синтезирующей все последствия фактов хозяйственной жизни.

Также важно отметить, что мир встал на путь ресурсосбережения и модификации (переработки). Крайне сложная экологическая ситуация, отражающая проблемы интенсивности работы в сфере здравоохранения, образования, а также снижение уровня продовольственной безопасности выделили новый вектор – вектор устойчивого развития. Устойчивое развитие начинает трансформировать мышление предпринимателей и общества о деятельности, которая не несет разрушения экосистемы в будущем для новых поколений. Устойчивое развитие предполагает восстановление последствий фактов хозяйственной жизни, что требует затрат ресурсов, времени.

Генезис концепции устойчивости берет начало в 1987 году на конференции Генеральной ассамблеи ООН. Представитель Комиссии по окружающей среде Г. Х. Брутланд[1] настаивал на признании сущности экономического роста без экологических разрушений. В концептуальном всеобщем понимании «устойчивое развитие» – «длительное непрерывное развитие, которое не наносит ущерб будущим поколениям, при этом обеспечивая потребности людей, живущих сегодня» [15]. В таком определении проявляются два направления устойчивости:

1) экологическое;
2) социально-экономическое [121].

Именно поэтому появляются новые заказы и потребности к отчетам, в которых должен отражаться факт устойчивого развития – как разумной сбалансированности, уравновешивающей социально-экономические законы развития человечества и сохранения окружающей среды, что позволит сократить экономический диспаритет между развитыми и развивающимися государствами в

[1] Премьер-министр Норвегии Г. Х. Брутланд.

условиях бурного технологического процесса, так и рационализации потребления [64].

Существенным становится то, что обеспечение устойчивого развития проходит в рамках государственного регулирования стимулирующих и ограничительных механизмов, учитывающих специфику политики и социально-экономического положения страны, ментальность населения. В такой позиции отчетность должна отражать:

1) наличие действенных механизмов, защищающих окружающую природу от разрушающих воздействий фактов хозяйственной жизни;

2) наличие техники и технологий, что позволяют глубокое освоение всех видов ресурсов по запросу общества как вектор ресурсосбережения;

3) наличие положительных результатов по ситуационным потребностям, где главенствуют позиции «сегодня и завтра – краткосрочная перспектива» в обеспечении сохранения возможностей для следующих поколений.

Очевидно, что в информационной бухгалтерской системе должны формироваться публичные отчеты, которые содержат показатели и индикаторы, отражающие:

– социально-экономический рост;

– возмещение отрицательных последствий в процессе потребления природных ресурсов, нарушающих экологическое равновесие.

Следовательно, можно выделить седьмой – современный этап в эволюционном развитии учета и финансовой отчетности – этап совершенствования бухгалтерской интегрированной отчетности в условиях устойчивого развития. Интегрированная бухгалтерская отчетность интегрирует данные финансового и нефинансового характера. Так, в новом витке эволюции бухгалтерского учета и отчетности проявляются потребности общества в интегрированной отчетности, которая аккумулирует информацию для существенного множества заказчиков и пользователей. Создание «интегрированных информационных ERP-систем (enterprise resource planning system)» в настоящее время позволяет выполнять как информационные, так и управленческие функции. Такая работа EPR-системы

базируется на непрерывной обработке информационных потоков, где текущая информация сравнивается с ретроспективной, что позволяет обеспечить направленность систем на повышение эффективности предприятия [73].

В современных условиях принятие управленческих решений должно основываться на реальных оценках и отражении финансовых результатов деятельности в бухгалтерском учете и отчетности, что обеспечит прозрачность и инвестиционную привлекательность организаций [67].

В настоящее время для принятия управленческих решений совершенствуются бухгалтерские информационные системы. Бухгалтерская система (система автоматизации бухгалтерского учета, САБУ) – программное обеспечение, предназначенное для ведения бухгалтерского и фискального (направленного на удовлетворение требований государства по расчету и уплате налогов) учета [104. – С. 132], где собираются, регистрируются, обрабатываются, хранятся, передаются данные о хозяйственной деятельности экономического субъекта для анализа и принятия решений. Управление информационными потоками, формирующими финансовую отчетность, позволяет обеспечить различной информацией внутренних и внешних заинтересованных пользователей, принимающих решения.

Раскрытие вопроса о понятийном разнообразии бухгалтерской отчетности и направлений организации ее структуры, содержания, категорий качества предполагает онтологический подход к дальнейшему исследованию седьмого эволюционного витка развития теории бухгалтерского учета и отчетности.

В теории бухгалтерского учета установлено, что отчетность формируется на базовых синтетически-аналитическом и оценочном количественном методах. Однако числа, как символы, не всегда именованные, обеспечивают отражения экономических парадигм и революционных сдвигов. Важность введения качественных концепт в бухгалтерскую отчетность обусловливается сдвигами, образующимися под влиянием процессов смены технологических укладов.

Дефиниция «технологический уклад» трактуется как совокупность взаимосвязанных производств, имеющих единый технический уровень и

развивающихся синхронно. В то же время смена технологических укладов в обществе предопределяется, во-первых, научно-техническим прогрессом, во-вторых, инерцией мышления общества [109].

Исследование показывает, что в России технологическому укладу особое внимание уделялось в работах С. Глазьева, Д. Львова и др. ученых [3; 24], которые считают, что это направление продолжает развивать идеи Н. Д. Кондратьева и американского экономиста У. Ростоу о стадиях экономического роста [91].

Следовательно, можно утверждать, что именно процесс целостного замещения старого поколения техники, технологий, а также технологического мышления на инновационные подходы к обеспечению жизнедеятельности общества представляет собой вступления в новый технологический уклад. Очевидно, что такая трансформация предполагает новые подходы к управлению и учету капитала экономических субъектов, с позиции физической и моральной его возможности приносить прибыль и соответствовать балансовой оценке в представляемой бухгалтерской отчетности для пользователей. В настоящее время принято выделять шесть технологических укладов (рисунок 2) [91].

Важно отметить, что проявляется взаимосвязь Кондратьевских волн и технологических укладов. Так, каждой волне Кондратьева соответствует технологический уклад, соответствующий сопряженным производствам, имеющим единый технический уровень и синхронно развивающийся: первая волна (1780 – конец 1840-х годов) «текстильной промышленности»; вторая волна (конец 1840-х –1890-е годы) «железных дорог, угля и стали»; третья волна (1890 – конец 1940-х годов) «электричества, химии и тяжелого машиностроения»; четвертая волна (конец 1940-х – начало 1980-х годов) «автомобиля, искусственных материалов, электроники»; пятая волна (начало 1980-х – 2020-е годы) «микроэлектроники, персональных компьютеров, биотехнологий»; шестая волна (прогнозируемая – 2020-е – 2060/70-е годы) [28].

Исследования показывают, что каждый уклад сопровождается изменением запросов общества, расширением разнообразия потребностей, международным обменом знаниями, формированием крупных инновационных центров на фоне

существенного экономического роста. Многие ученые считают, что США, страны Западной Европы и Япония завершают пятый уклад и постепенно переходят в шестой [91].

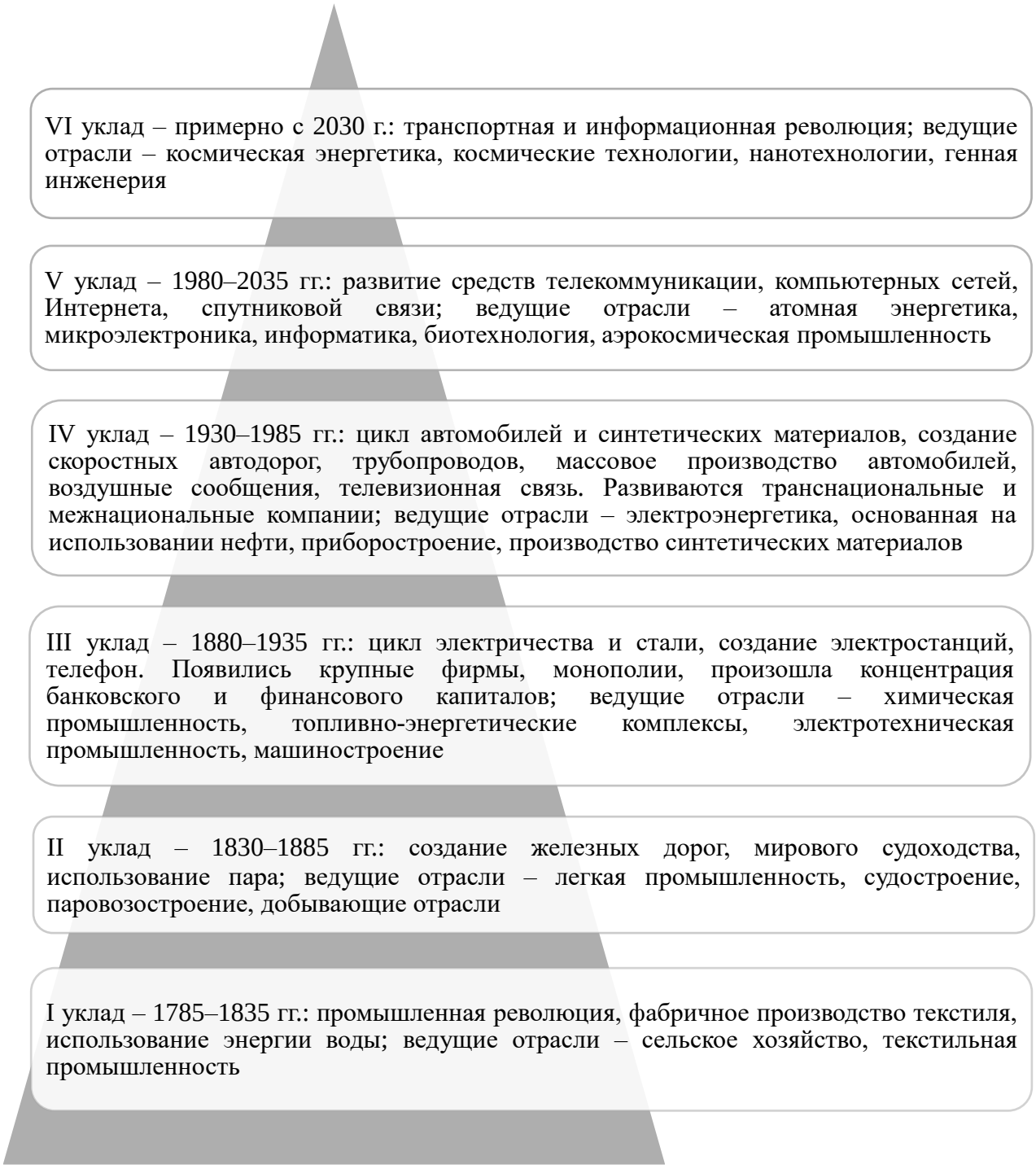

Рисунок 2 – Шесть технологических укладов

Источник: [91].

Каждый технологический уклад наступает в процессе смены структуры расстановки сил экономических систем. Очевидно, что в мире происходит информационная революция, которая зарождается на основе новых типов производства, оснащенных инновационным инструментарием и техническими средствами. Именно информация обеспечивает связь между всеми видами производства и различными услугами, что приводит к повышению эффективности экономического субъекта на основе производительности труда. Однако усложнение экономических отношений, складывающееся в стремлении к постоянному экономическому росту в информационном обществе, дает положительный эффект и в социальном развитии. Так, совершенствуются продукты и услуги в нерыночных сферах (охрана здоровья, развитие цифровых телекоммуникаций, охрана окружающей среды, использование учебных продуктов в повышении компетенций и прочее).

Переход в шестой технологический уклад информационного общества предопределил потребность в специфической информации о мировосприятии и мироощущении управляющего звена и поставщиков капитала экономических субъектов. Новая информационная интегрированная система должна позволить выстроить механизм эффективной интеграции в цифровую экономику. Интегрированная бухгалтерская отчетность обусловлена принятием курса на устойчивое развитие, где экологические и социальные атрибуты, выраженные качественными показателями, являются первостепенными. Такая доминанта мирового устойчивого развития определяет вектор «доходов экономического субъекта» не только со знаком «плюс», но и со знаком «минус», предполагая, что часть прибыли должна быть направлена на восстановление социальных и экономических ресурсов. Именно поэтому развитие интегрированной бухгалтерской отчетности перешло в эволюционный виток становления теории бухгалтерского учета.

Исследования показывают, что скоротечное развитие цифровых технологий предопределили восьмой этап развития бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества. Как видно из проведенного исследования, с 2015 года

отчетная информация о вступлении России в новый технологический уклад должна содержать данные для принятия эффективных управленческих решений. Очевидно, что качественная информация, содержащаяся в отчетности, позволит спрогнозировать маршрут выхода на принципиально новый уровень в управлении государством, обществом, экономическими субъектами различных секторов экономики. Однако в настоящее время информационно-цифровое переформатирование в системе бухгалтерского учета сопровождается истощением информационной пропускной способности, что существенно осложняет эффективность процесса принятия решений. Современные условия характеризуются государственными стимулами ускоренного перехода в информационное общество. Государственные механизмы становления информационного общества в России и процесс формирования цифровой экономики установлены на период 2017–2030 годов в программе Правительства Российской Федерации «Цифровая экономика Российской Федерации». Ключевые позиции Программы необходимо достигнуть в производственном процессе всех секторов экономики для роста конкурентоспособности, уровня качества жизни, экологической безопасности, социально-экономического уровня, национального суверенитета.

Для формирования вектора развития экономических субъектов необходимо владеть информацией, которая должна охватывать текущие и прогнозные процессы фактов хозяйственной жизни. В настоящее время трудно осуществлять экономическую деятельность без использования электронно-цифровой среды, которая включает электронную торговлю, web-позиции видов деятельности (фактов хозяйственной жизни), электронно-цифровую отчетность. Цифровая отчетность становится ключом к решению фундаментальной проблемы поиска причинно-следственной связи явлений, процессов, единиц и категорий с другими процессами экономического субъекта. Следовательно, можно выделить виток 8-го эволюционного этапа, формируемого в условиях информатизации общества и цифровой экономики. Современное представление этапов эволюционного развития бухгалтерского учета и отчетности в авторском уточнении отражено на рисунке 3.

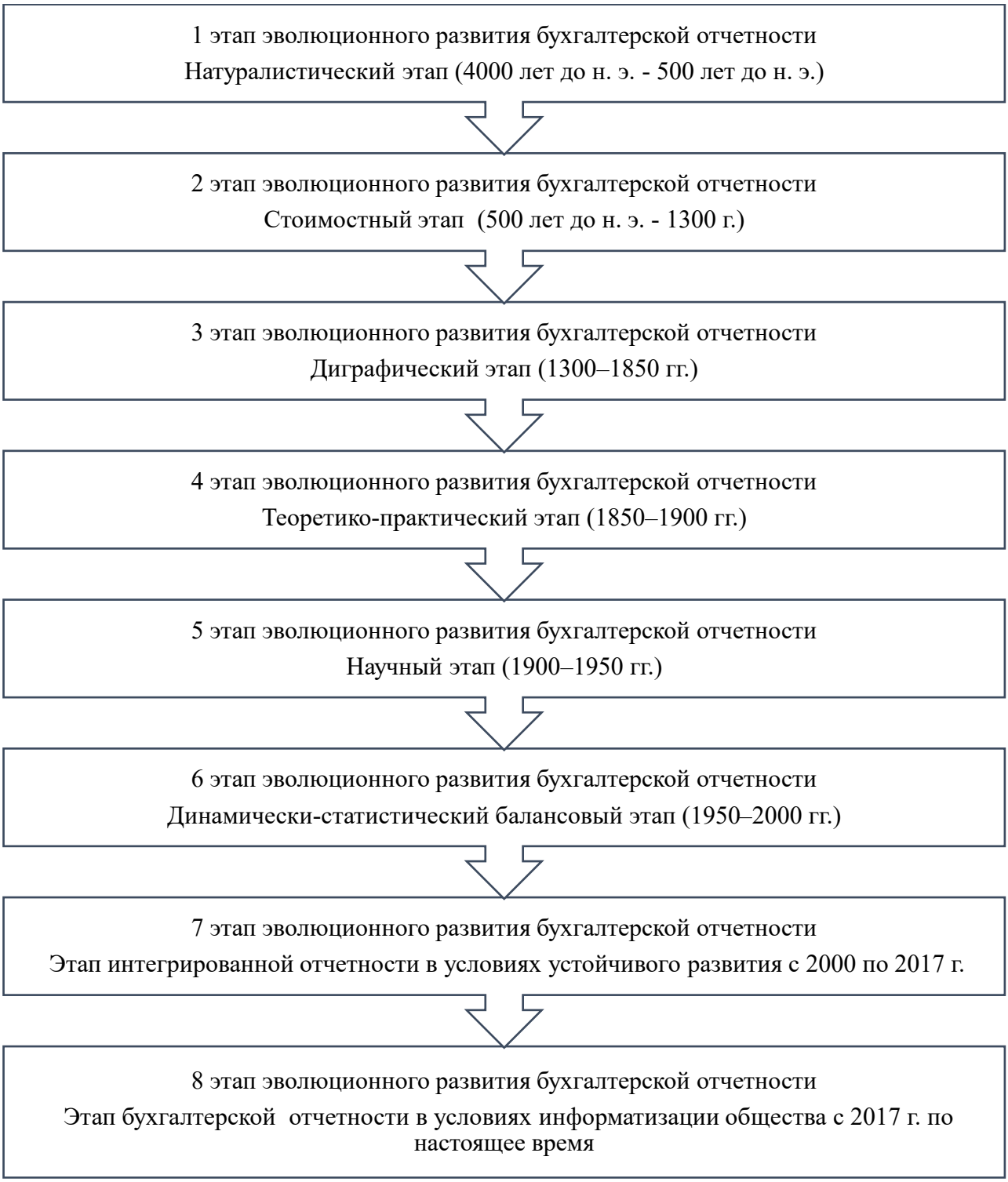

Рисунок 3 – Современное представление этапов эволюционного развития бухгалтерского учета и отчетности в авторском уточнении

Источник: авторское представление этапов эволюции бухгалтерского учет и отчетности с учетом теории Я. В. Соколова [111].

В информационном ресурсе необходимо отразить результаты исследования новых сфер электронно-цифровой природы, языковые единицы функционально-системного статуса. В условиях цифровой экономики язык выполняет однозначные функции, как и в лингвистике, то есть является знаковой системой для информационных данных. Цифровая знаковая информационная система служит для извлечения, хранения и передачи многогранной информации, отраженной в отчетах, которые требуют фундаментальную трансформацию теоретико-методологических основ.

Управленческие структуры и поставщики капитала должны принимать решения в условиях информационной парадигмы общества, сознавая ответственность перед настоящим и будущим поколениями за осуществляемые факты хозяйственной жизни. Парадигма информатизации общества характеризуется условиями прозрачности и возможностью измеримости негативных факторов, нарушающих социальное единство и экологический баланс в мире, а также в отдельно взятой стране от «доходных» потребностей экономических субъектов. Современность указывает на существенность обеспечения взаимодействия между экономическими субъектами и потребителями информации в режиме «информационного самообслуживания» [131]. В развитии эффективной электронной деятельности при осуществлении фактов хозяйственной жизни важно восприятие, принятие, освоение информации и ее использование для получения новых открывающихся возможностей. Новые возможности обеспечиваются деловыми контактами с потребителями и бизнес-партнерами на основе отчетов истории, прогнозирования, форсайт-развития.

Именно такая концепция информатизации общества подтверждает начало новых седьмого и восьмого этапов эволюции бухгалтерского учета и отчетности, которые имеют разные источники становления, но в то же время определяют потребность в интегрированной отчетности, что аккумулирует информацию для существенного множества заказчиков и пользователей.

В теории бухгалтерского учета качественная отчетность должна формироваться в принципиально новых условиях, которые характеризуются

наличием электронных информационно-коммуникационных площадок, где устанавливается общение и структура делового оборота в запросах потребителей и обеспечении спроса производителями во всех секторах экономики на основе цифрового визирования усиленной цифровой подписью электронного документооборота. Именно поэтому важным становится исследование онтологии бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества.

1.2 Онтология бухгалтерской отчетности в условиях информационных запросов цифровой экономики

Тотальная интеграция в электронное информационное поле основана на реализации имеющегося потенциала экономических субъектов во всех секторах экономики. Освоение, применение, совершенствование информационно-цифровых технологий строится на готовности общества принятия условий устойчивого развития и императивных атрибутов цифровой экономики. Однако в России проявляется низкий уровень готовности общества интегрировать в информационное поле цифровой экономики по сравнению с другими странами. Россия всегда знаменовалась существенным размером и разнообразием территорий, что обусловливает многонациональность, разнообразие традиций, следовательно, многогранность хозяйственной жизни, обеспечивающей потребности населения. Информатизация общества для интеграции в цифровую экономику содействует быстрой организации и гибкому реагированию в условиях, растущих и быстро меняющихся потребностей.

Необходимость фундаментальной трансформации информационных отчетов, формируемых в учетных и отчетных системах различной направленности, определяется парадигмой электронно-цифровой деятельности с учетом семиотической системы в форме знаков всевозможных комбинаций реальных и

ментальных фактах хозяйственной жизни экономического субъекта любых форм и размеров.

Развитие информационного общества имеет прямую сильную связь (коррелируется) с теорией цифровой экономики, которая является новым научным направлением. Онтология цифровой экономики стала изучаться Николасом Негропонте, который, работая профессором в Массачусетском университете, в своих трудах и на лекциях применял термин «цифровая экономика» с 1995 года [149]. В настоящее время в России действует государственная программа «Цифровая экономика Российской Федерации» [122], в которой определяются новые направления научных исследований стратегической информатизации общества. Многоаспектность цели реализации данной Программы направлена на обеспечение информатизации общества.

Обозначил контур цифровой экономики и Президент Российской Федерации В. В. Путин, который обратил внимание на стратегическую направленность мероприятий по поддержке экономических субъектов. По его мнению, именно экономические субъекты различных секторов экономики будут создавать многоотраслевые информационные цепочки с участием компетентных кадров, которые смогут управлять и развивать информационные технологии [101].

Вопросы управления в условиях нарастания информационной и технологичной новизны в экономических системах исследуются зарубежными и российскими учеными. В настоящее время проявляется коммуникативное исчерпывание информационно-управленческой пропускной способности, формирующееся на отсутствии «лояльности подходов» к отчетности как информационному ресурсу. Многоаспектность цели развития России в реализации курса на цифровую экономику представлена на рисунке 4.

Рисунок 4 – Многоаспектность цели развития России в реализации курса на цифровую экономику

Источник: составлено автором.

Потребность в новом осмыслении бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества проявляется в «стратегическом дрейфе», который усложняет развитие необходимых новых форм представления учетной системы, повышая риски стагнации и банкротства экономического субъекта [18; 42; 154].

Исследуя онтологию бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества, важно отметить, что платформа цифровых технологий позволяет синтезировать и обобщать информационные потоки в

реестры массивов больших данных. В свою очередь большие данные (big data), могут иметь происхождение различной природы, но их синтез позволяет получить форму отчетности для прогноза стратегии и тактики управления экономическим субъектом [85].

При совершенствовании документооборота в цифровом бухгалтерском учете необходимо будет учитывать, к какому виду относится экономический субъект: 1) к традиционному укладу, имеющему бизнес и активы в офлайновом мире, но активно использующему современные технологии в качестве своей инфраструктуры; 2) к реализуемым продуктам только по виртуальным каналам, общаясь с потребителями через «виртуальные витрины»; 3) к «виртуальным субъектам бизнеса», не имеющим физических активов, что позволяет сменить офис или хранящую данные серверную компанию без остановки деятельности [7].

Межсекторальный характер новой сущности бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества проявляется в системной ее природе как фундаментальной, и в то же время прикладной науки. Системный методический подход и принципы его применения исследовались в трудах Р. Акоффа [134], А. Богданова [14], Л. фон Берталанфи [138], Я. Корнаи. Исследования показывают, что онтология концепции бухгалтерской отчетности включает как неоклассический и институциональный подходы, так и эволюционный. В концепции бухгалтерской отчетности важно учитывать новые витки эволюции экономической теории, которые формируются именно с позиции системного подхода к информатизации общества. Такой подход предполагает включение процессов самоопределения цифровой экономики как неосистемы [54].

В настоящее время современная методология научных исследований системы предполагает применение не только синергетического и информационного фундаментальных подходов [127;143], но и динамического системного анализа и программного прогнозирования. Неосистемный подход показывает, что современное понимание бухгалтерской отчетности как фундаментальной компоненты и источника экономической теории не соответствует потребностям пользователей, и не удовлетворяет их практических

запросов. Следовательно, сегодня не существует качественной теоретической базы бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики как необходимой части информационного общества. Формирующаяся «виртуальная экономика» предполагает совершенствование и уточнение фундаментальных законов и инструментария качественных и количественных оценок, законы которых были установлены еще в конце XIX – начале XX столетия.

Важно отметить, что вторая половина XX века раскрыла новые направления нематериального производства в отраслях услуг, которые стали ведущими в развитых странах. Онтология производственного процесса, распределения и потребления в нематериальных и материальных сферах выявляет существенные отличия. В бухгалтерской отчетности необходимо отражать устойчивые тенденции развития информационного общества, где: во-первых, информация выступает в форме товара, имеющего свою первоначальную, балансовую, рыночную и справедливую стоимость; во-вторых, удовлетворение запросов на повышение качества жизни общества взаимосвязано с потреблением энергии и ее стоимостью; в-третьих, социальная авторитетная оценка в обществе главенствует над социальной статусной и может выражаться в «виртуальном количественном выражении» (например, в количестве «лайков», которые также могут учитываться для формирования существенного результата, а, следовательно, могут стать в будущем методом оценки в теории бухгалтерского учета).

В информационном обществе также проблемой для качественного формирования бухгалтерской отчетности становится возможность и способность отражения эквивалентных валют будущего как «количество произведенной полезной информации на количество потребленной энергии» [17; 44; 128]. Информатизация общества определяет направления цифровой революции, которая предопределяет включение миниатюрных производственных устройств и искусственного интеллекта в самообучающиеся машины» [128]. Так, на Давосском форуме, состоявшемся в 2015 году, участники обозначили более 20 информационных переломных моментов, ожидаемых к реализации до 2025 года

[44], которые окажут существенное влияние на эволюционное развитие бухгалтерского учета и отчетности (рисунок 5).

- 10% людей носят одежду, подключенную к сети Интернет
- 1 триллион датчиков, подключенных к сети Интернет
- 90% людей имеют возможность неограниченного и бесплатного хранения данных
- 10% очков для чтения подключены к сети Интернет
- 80% людей с цифровым присутствием в сети Интернет
- Первое правительство, заменяющее перепись населения источниками больших данных
- Первый имеющийся в продаже имплантируемый мобильный телефон
- 5% потребительских товаров создано с помощью технологии 3D печати
- 90% населения используют смартфоны
- Беспилотные автомобили составляют 10% от общего количества автомобилей на дорогах США
- 90% населения имеют регулярный доступ к сети Интернет
- 30% корпоративных аудиторских проверок проводит искусственный интеллект (ИИ)
- Правительство впервые собирает налоги при помощи цепочки блоков (технологии блокчейн)
- Более 50% домашнего интернет-трафика приходится на долю приложений и устройств
- 10% всемирного валового продукта хранится по технологии цепочки блоков (технологии блокчейн)
- Первый ИИ-робот в составе корпоративного совета директоров

Рисунок 5 – Информационные переломные моменты, ожидаемые к реализации до 2025 года, влияющие на онтологию бухгалтерской отчетности

Источник: [44].

Также вопросами бухгалтерской отчетности являются процессы интенсивной глобализации мировой экономики в условиях информатизации общества. Исследования показывают, что как атрибут информатизации общества цифровая экономика является коммуникационным полем, основанным на сети Интернет, предполагающем применение новых форм, методов, инструментов и результатов ее использования [50].

Важно отметить, что готовность государств к информатизации общества и цифровой экономике отражают оценочные уровни: 1) развитие информационно-коммуникационных технологий; 2) зрелость инструментов электронного государства. Рейтинги различных стран мира устанавливают и исследуют такие международные организации, как Организация Объединенных Наций (ООН), Международный союз электросвязи (МСЭ), Всемирный экономический форум (ВЭФ) [159].

Очевидно, что в стране, где существенное значение уделяют развитию электронного правительства (е-правительство), более активно проходит становление информационного общества, что соответствует устойчивому развитию. В настоящее время (с 2001 года) продолжает публиковаться по результатам исследования департамента экономических и социальных вопросов ООН рейтинг стран. Индекс е-правительства включает три подындекса, отражающих: состояние человеческого капитала (оценивается на основе статистических данных); ИКТ-инфраструктуры (оценивается на основе статистических данных); веб-присутствие органов государственной власти (строится на основе результатов обследования веб-сайтов правительства и пяти министерств – финансов, здравоохранения, образования, труда, социального обеспечения). Обследование веб-сайтов комитетом ООН проводится в рамках подготовки индекса, они оцениваются с точки зрения информационного наполнения, функциональности, а также их использования для предоставления государственных услуг в электронной форме. Исследуя динамику индекса за период с 2012 по 2018 год, важно акцентировать внимание на росте позиции Россия. Так, Россия с 59-го места поднялась на 35-е место и вошла в группу стран

с «очень высоким» (коэффициент более 0,75, при максимальном значении 1,0) индексом развития электронного правительства.

В условиях становления цифровой экономики важно анализировать уровень интеграции бизнеса в электронно-цифровое пространство. Данный индекс разработан Высшей школой экономики (НИУ ВШЭ). На основе индекса цифровизации бизнеса определяют уровень развития цифрового предпринимательства с позиции скорости адаптации к цифровой трансформации и интеграции России, стран Европы, Республики Кореи, Турции и Японии. Индекс цифровизации бизнеса исчисляется по пяти показателям, включающим следующие уровни: 1) применение широкополосного Интернета; 2) использование RFID-технологий; 3) использование ERP-систем; 4) применение облачных сервисов; 5) включенность в электронную торговлю.

В данном рейтинге лидирующую позицию занимает Финляндия, уровень индекса которой равен 50. Затем главенствующие позиции разделяют такие страны, как Бельгия (47), Дания (46), Республика Корея (45).

Россия в оценке развития цифровизации бизнеса находится на 28 пункте [160], который сложился из следующих показателей:

1) 82 % бизнеса применяют широкополосной Интернет;
2) 23 % бизнеса используют облачные сервисы;
3) 19 % бизнеса используют ERP-системы;
4) 12 % бизнеса ведут электронные продажи;
5) 6 % бизнеса применяют RFID-технологии.

Швейцарская бизнес-школа IMD представила результаты своего международного рейтинга конкурентоспособности в цифровой среде, где агрегированы три направления: «Знания» (качество обучения, образования и науки), «Технологии» (регуляторная среда, финансовый капитал в ИТ-отрасли, состояние интернет- и коммуникационных технологий) и «Будущая готовность» (уровень готовности использовать цифровую трансформацию).

В 2018 году в швейцарском рейтинге IMD (World Digital Competitiveness Ranking) Россия заняла 40-е место из 63 по совокупности следующих позиций:

1) 24-е место – по уровню «Знания»; 2) 43-е место – «Технологии» России; 3) 51-е место – «Будущая готовность».

Анализ перечисленных компонент информатизации общества с позиции теории бухгалтерского учета показывает возможность применения финансового и нефинансового капитала, который делится на шесть видов и отражается в интегрированной отчетности [59].

Основным показателем концепции бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества является уровень инвестиционной активности, что отражается в финансовом капитале. Финансовый капитал может выступать как источником, так и активом в отчетности. Так, в развитии цифровой конкуренции наиболее проблемной областью России является инвестиционное финансирование в ИТ-отрасль, включая использование венчурного капитала. Эксперты отмечают, что наличие высоких рисков в процессе глобализации экономики и способности бизнеса адаптироваться к изменениям формируют негативные условия стратегического дрейфа цифровой бизнес-конкуренции.

Качественная бухгалтерская отчетность может повысить доверие инвесторов и кредиторов, имеющих намерение и возможность инвестировать на длительный период в экономический субъект ИТ-отрасли. Показатель финансового капитала может отражать направления его финансирования в «Знания», «Технологии» и «Будущая готовность».

В промышленном капитале могут синтезироваться средства производства экономического субъекта ИТ-отрасли, которые непосредственно участвуют в осуществлении операционной деятельности. В индексе конкурентоспособности именно позиция «Технология» находится на 43-м месте в России. Также индекс цифровизации бизнеса, включающий анализ уровней применения широкополосного Интернета, RFID-технологий, ERP-систем, облачных сервисов, включенность в электронную торговлю находит свое отражение в промышленном капитале.

В интеллектуальном капитале бухгалтерской отчетности экономического субъекта концентрируются идентифицируемые и неидентифицируемые

нематериальные активы, и выступают как источники интеллектуальной собственности и организационного аспекта в условиях информатизации общества. Анализируя положение России в рейтинге цифровой конкуренции, эксперты акцентируют внимание на пробелы в законодательстве, сфере научных исследований, защиты прав интеллектуальной собственности.

В человеческом капитале, представленном в бухгалтерской и интегрированной отчетности, концентрируются знания, опыт, навыки, квалификация, способности и возможности сотрудников в реализации ИТ-стратегий бизнеса, инициативность, мотивация на инновации. Так, швейцарский рейтинг конкурентоспособности в цифровой среде первой компонентой выделяет «Знания» (где Россия занимает 24-е место).

В социальном и сетевом капитале может быть отражена «Будущая готовность» по швейцарскому рейтингу конкурентоспособности в цифровой среде. «Будущая готовность» включает способность к цифровым трансформациям в форсайт развития. Социальный и сетевой капитал отражает в интегрированной отчетности репутацию субъекта бизнеса в обществе; социальные связи с персоналом, клиентами, поставщиками, государственными органами, партнерами, и все, что может использоваться для получения выгод (социальных и социально-экономических). В российских компаниях социальный и сетевой капитал практически не сформирован и не имеет четкого отражения, что доказывает 51-е место в направлении «Будущая готовность» в 2018 году в швейцарском рейтинге цифровой конкуренции в бизнес-среде. В процессе отражения природного капитала ИТ-сфера бизнеса может косвенно определить наличие того или иного компонента, который может участвовать в создании цифровых техник и технологий как природные ресурсы (возобновляемые и невозобновляемые), вовлеченные в хозяйственную деятельность экономического субъекта. Соответственно, можно обратить внимание на высокий уровень применимости и использования бухгалтерской и интегрированной отчетности в развитых странах (США, Сингапур, Швеция, Дания, Швейцария и Норвегия), который имеет также топ-рейтинг в индексе цифровой конкурентоспособности [105].

В концепции бухгалтерской отчетности, формируемой в информационном обществе, все больше делопроизводственных процессов, которые переводятся в цифровую форму воплощения [19]. Растет актуальность такого аспекта – атрибута цифровой экономики, как обеспечение информационной и экономической безопасности в условиях киберпреступности. Процессы обеспечения информационной и экономической безопасности должны сопровождаться качественной бухгалтерской отчетностью, которая выступает информационным источником. Качественная бухгалтерская отчетность является источником информации о фактах хозяйственной жизни как для потребителей результатов деятельности, так и для предпринимателей, поставщиков капитала экономического субъекта. Принципы достоверности и открытости данных о финансовом состоянии и движении денежных средств позволяют независимым экспертам принимать экономические решения. Однако тревожные прогнозы о росте интернет-преступности над физической преступностью к 2025 году в информационном обществе еще раз подтверждают целесообразность усиления информационной и экономической безопасности, которая базируется на бухгалтерской отчетности.

Следовательно, в условиях информационного общества особое внимание необходимо уделять информационной и экономической безопасности, в процессе формирования качественной бухгалтерской отчетности, что позволит принимать эффективные управленческие решения (рисунок 6).

Онтология бухгалтерской отчетности с позиции получения, обмена и обработки экономической информации уточняется и детализируется логичными и целесообразными кардинальными изменениями, оказывающими влияние на структуру, принципы, цели, задачи, функциональные особенности и качество.

Множество научных точек зрения подтверждают, что отражение фактов хозяйственной жизни в условиях глобальной информатизации на счетах бухгалтерского учета требует формирования современных принципов систематизации и таксономии объектов учета, выделение критериев признания, оценки и принципов отражения в экономической информации [75].

Рисунок 6. – Роль информационной и экономической безопасности, в процессе формирования качественной бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором.

Развитие цифровой экономики сделало возможным цифровую обработку входной бухгалтерской информации и применение программных средств для ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности [118]. Важным этапом на пути гармонизации бухгалтерского учета в рамках цифровых технологий является ликвидация пробелов в неточности терминологии [11]. Именно поэтому переход к цифровой экономике от экономики производственных процессов и ресурсов требует изменений в системе бухгалтерского учета, приводит к эволюции бухгалтерского учета в целом и, как следствие, требует изменений в процессах аудита и внутреннего контроля. Актуальным является вопрос о том, как в условиях быстрого развития информационных технологий должны измениться правила и стандарты учета и отчетности, чтобы оставаться актуальными для оценки цифрового бизнеса [133].

Общемировые процессы глобализации и информатизации изменяют традиционное представление о бухгалтерском учете в рамках цифровой экономики. Развитие бухгалтерского учета связано с новыми экономическими условиями, внедрением в учетную практику международных стандартов, динамичным изменением технологий, возникновением новых видов деятельности и форм расчетов [29].

Современные тенденции в информационном обществе значительно повлияли на развитие бухгалтерского учета и отчетности организаций России. Цифровизация экономики оказывает влияние на все стадии составления бухгалтерской отчетности и обработки ее показателей [88].

Развитие цифровой экономики сопровождается усилением роли информационных технологий, разработками в сфере искусственного интеллекта, структурными изменениями большинства хозяйственных процессов [98].

Находясь под влиянием цифровизации экономики, национальная система бухгалтерского учета требует качественного и релевантного развития. Данный вопрос является актуальным на сегодняшний день, так как учет обязаны вести все организации [76].

В настоящее время в условиях общества знаний и цифровой экономики признается необходимость преобразований, предполагающих изменения в содержании, качественных характеристиках и форме представления отчетной информации, развитие принципов, методов, выработку новых теоретико-методологических подходов к построению концепции бухгалтерского учета [89].

Онтология бухгалтерской отчетности существенно не меняется в условиях цифровизации. Однако уточняются и добавляются атрибуты цифрового визирования и контроля электронного документооборота. Бухгалтерская отчетность основана на принципах достоверности и открытости данных о финансовом состоянии организации и движении денежных средств, позволяющих независимым экспертам принимать соответствующие экономические решения [19]. Для реального упрощения учетного процесса требуется детально продуманная концепция, участниками разработки которой должны стать как специалисты в

области бухгалтерского учета, анализа, аудита, юриспруденции, так и IT-специалисты [83].

В условиях вызовов цифровой экономики ключевым инструментом управления организацией, а также источником своевременной информации о результатах ее деятельности, позволяющим оценить текущее положение компании и дальнейшие перспективы ее развития в будущем, является бухгалтерская отчетность [100]. Сегодня нельзя уже представить экономику без использования средств компьютеризации. Использование современных достижений в сфере IT-технологий дает возможность руководству компании проводить более глубокий анализ, моделировать экономические процессы и прогнозировать их развитие [23].

При определении состава и объема информации бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики акцентируется фокус на новом объекте бухгалтерского учета – «цифровой актив» (интеллектуальный человеческий капитал, клиентская база, инновационные продукты, результаты НИОКР и т. п.) [7]. Именно в возможности оценить «цифровой актив» важно понимать роль профессионального суждения. В условиях цифровой экономики расширяется сфера деятельности бухгалтера в сторону аналитики и методического обеспечения учета, поэтому его профессиональное суждение направляется в смежные области знания [129]. Следовательно, возможно провести анализ уточненного понятия бухгалтерской отчетности, формируемого в условиях информатизации общества.

Многообразие научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества представлено в таблице 1. Как видно из представленных исследований сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества, проявляется вариативность в суждениях различных авторов. Однако прослеживается единая концепция в онтологии бухгалтерской отчетности как необходимого инструмента управления организацией, как источника своевременной информации для пользователей, принимающих решения. В таблице 2 представлен анализ многообразия научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества.

Таблица 1 – Многообразие научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества

Точки зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности	ФИО автора															
	Прокофьева Е.В.	Вотинова Е.М.	Гончарик Н.А.	Кушнаренко Т.В.	Яворская А.Ю.	Овчинникова О.В.	Базарова М.У.	Устенко А.П.	Шевелева Е.А.	Коровина Л.Н.	Приображенская В.В.	Лопатина Е.С.	Гатина А.Р.	Одинцова Т.М.	Бобрешова Т.С.	**Итого**
Инструмент управления организацией и источник своевременной информации для пользователей, принимающих решения	1	1		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	**14**
Информация об имущественном и финансовом состоянии	1	1	1		1		1	1	1	1	1	1	1	1		**12**
Информация о результатах деятельности, текущем положении, дальнейших перспективах развития	1	1	1		1		1	1	1	1	1	1	1	1		**12**
Информация, построенная на принципах своевременности, достоверности и полноты, обеспечивающих качество	1		1	1	1		1		1	1	1	1	1	1	1	**12**

Источник: составлено автором.

Продолжение таблицы 1

Точки зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности	ФИО автора															
	Прокофьева Е.В.	Вотинова Е.М.	Гончарик Н.А.	Кушнаренко Т.В.	Яворская А.Ю.	Овчинникова О.В.	Базарова М.У.	Устенко А.П.	Шевелева Е.А.	Коровина Л.Н.	Приображенская В.В.	Лопатина Е.С.	Гатина А.Р.	Одинцова Т.М.	Бобрешова Т.С.	**Итого**
Информация, построенная на критериях признания, оценки и метода двойной записи				1						1		1	1			**4**
Продукт цифрового формата распределения и криптографической защиты от фальсификации или уничтожения	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	**13**
Продукт программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра и криптовалюты, облачных технологий					1	1		1		1	1		1	1	1	**8**
Продукт профессионального суждения бухгалтера	1		1		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	**13**
Отражающая «цифровой актив» как новый вид имущества и источника, информационного общества, синтезированного в оценке							1	1	1	1		1	1	1	1	**8**

Таблица 2 – Анализ многообразия научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества

Точки зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности $N = 15$	Итого из N	Доля, %	Ранг
Инструмент управления организацией и источник своевременной информации для пользователей, принимающих решения	14	93,3	1
Информация об имущественном и финансовом состоянии	12	80	3
Информация о результатах деятельности, текущем положении, дальнейших перспективах развития	12	80	3
Информация, построенная на принципах своевременности, достоверности и полноты, обеспечивающих качество	12	80	3
Построенная на критериях признания, оценки и метода двойной записи	4	26,7	5
Продукт цифрового формата распределения и криптографической защиты от фальсификации или уничтожения	13	86,7	2
Продукт программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра и криптовалюты, облачных технологий	8	53,3	4
Продукт профессионального суждения бухгалтера	13	86,7	2
Отражающая «цифровой актив» как новый вид имущества и источника, информационного общества, синтезированного в оценке	**8**	**53,3**	**4**

Источник: составлено автором.

Анализ многообразия научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества позволяет дать авторскую трактовку.

Онтология бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества представляется многогранным сущностным понятием, во-первых, как информация об имущественном состоянии, результатах финансовой деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития организации, во-вторых, построенная на принципах своевременности, достоверности, полноты и цифрового формата распределения, криптографической защиты от фальсификации или уничтожения информации, обеспечивающих ее качество, в-третьих, является продуктом профессионального

суждения бухгалтера и инструментом управления организацией, источником информации для пользователей, принимающих решения, в-четвертых, отражает «цифровой актив» как новый вид имущества цифровой экономики, синтезированного в оценке; в-пятых, продукт синтеза программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра и криптовалюты, облачных и других технологий, обеспечивающих эффективное отражение результатов интеграции финансовых и нефинансовых показателей.

Авторское исследование позволяет дать сущностное понятие бухгалтерской отчетности как продукта, который представляет собой информационный ресурс, содержащий имущественное состояние, результаты финансовой деятельности, текущее положение и дальнейшие перспективы развития экономического субъекта на основе программных технологий и электронно-цифровых контрольных процедур.

Целью бухгалтерской отчетности в условиях тотальной информатизации становится обеспечение информационного общества информацией, которая является инструментом управления организацией и источником своевременной информации для пользователей, принимающих решения на основе представленных данных. Среди основных задач можно назвать такие как: 1) формирование информации об имущественном состоянии, результатах финансовой деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития организации; 2) формирование качественного инструмента управления организацией; 3) формирование источника своевременной информации для пользователей, принимающих решения (собственники, инвесторы, кредиторы, прочие прямые и косвенные пользователи отчетности); 4) отражение нового «цифрового актива» как вида имущества и источника в цифровой экономике, синтезированного в оценке (наличие стоимости и ценности актива); 5) синтез программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра и криптовалюты, облачных и других технологий, обеспечивающих эффективное отражение интеграции финансовых и нефинансовых показателей в отчетности; 6) формирование источника для выявления потенциала возможностей и рисков в

устойчивом развитии и цифровой экономике с учетом законодательных норм, стандартов концепций развития, правительственных программ федерального, регионального, местного уровней; 7) поиск инвесторов, кредиторов, являющихся поставщиками капитала в информационном обществе; 8) источник контрольных показателей имущества, обязательств и их движения в историческом, текущем и прогнозном анализе.

Информатизация общества, с одной стороны, является абсолютно новым направлением развития в формировании всех видов отношений в жизнедеятельности общества, но, с другой стороны, атрибуты информационного общества уже стали неотъемлемой частью в процессе осуществления фактов хозяйственной жизни. Следовательно, целесообразно уточнить такие концептуальные ориентиры, как: 1) бухгалтерская отчетность в условиях информатизации общества является продуктом профессионального суждения бухгалтера и инструментом управления организацией; 2) источник своевременной информации для пользователей, принимающих решения; 3) построенная на принципах своевременности, достоверности, полноты и цифрового формата распределения, криптографической защиты от фальсификации или уничтожения информации.

Исследования показывают, что в концептуальной системе бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества можно выделить следующие элементы: 1) субъекты: экономический субъект, который обязан вести бухгалтерский учет в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ; 2) объекты в условиях информатизации общества: факты хозяйственной жизни; активы; «цифровые активы»; обязательства; источники финансирования; «цифровые источники финансирования» деятельности; доходы; расходы; прочие объекты информационного общества; предметы: отношения и механизмы, складывающиеся в процессе формирования бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 3) инструментарий бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества; 4) система показателей бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества; 5) параметры

бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества; 6) область исследования бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества; 7) временные периоды и отчетные даты бухгалтерской отчетности.

Система стандартов бухгалтерского учета и отчетности непрерывно реформируется и совершенствуется в соответствии с изменениями экономических условий, а также стремлением российской бухгалтерской системы целенаправленно сблизиться с регламентациями международных стандартов финансовой отчетности [118]. Именно поэтому важным является уточнение принципов бухгалтерской отчетности в условиях тотальной информатизации, а именно предлагаются принципы: 1) начислений и обоснованности показателей бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 2) соответствия временному периоду цифровой экономики; 3) непрерывности ведения бухгалтерского учета и данных, отраженных в бухгалтерской отчетности; 4) подконтрольности имущественной обособленности в информационном пространстве; 5) уместности информации в бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 6) двойной записи; 7) периодичности отчетности; 8) публичности бухгалтерской отчетности в условиях тотальной информатизации; 9) координации и согласованности показателей бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 10) алгоритмической последовательности составления бухгалтерской отчетности в условиях информатизации; 11) усиленной защиты входящей, трансформируемой и исходящей информации (визовизация, усиленная подпись).

Также интеграция России в мировое экономическое сообщество определило к использованию нормативные и профессиональные стандарты, регулирующие формирование достоверной информации в условиях цифровой экономики и появление новых экономических категорий (криптовалюта, электронные платежи, интернет-торговля, краудфандинг). Неопределенность в бухгалтерском учете наступает вследствие затруднения предвидеть все возможные исходы вариативных событий в процессе информатизации общества. Общие понятия и принципы, определенные в законодательстве, также не всегда могут предусмотреть

практические ситуации и противоречия нормативной базы. Во всех перечисленных ситуациях бухгалтер, действительно, сталкивается с неопределенностью, в частности, с вопросами учета криптовалюты [29].

Такая ситуация предполагает соблюдение требований, предъявляемых к бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества, а именно анализ: 1) полезности бухгалтерской отчетности как информационного источника в цифровой экономике; 2) уместности информации бухгалтерской отчетности с позиции своевременности, полученных данных, существенности и ценности для принятия решений в текущем, прогнозном и форсайт-развитии; 3) достоверности и надежности показателей бухгалтерской отчетности с позиции правдивости, преобладания содержания над формой, возможности проверки, нейтральности; 4) понятности информации, представленной в бухгалтерской отчетности; 5) сопоставимости и стабильности методов учета и формирования отчетности.

Следовательно, формируется новая концепция бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества (таблица 3).

Исследования позволили сформировать концепцию бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества, раскрывающую понятия, цели, задачи, принципы, систему и требования с целью решения научной задачи, а именно: раскрытие авторской интерпретации онтологических оснований бухгалтерской отчетности, которая в отличие от ранее действующих базируется на платформе информационных потоков в условиях тотальной информатизации общества и цифровой экономики. Однако существенным аспектом бухгалтерской отчетности становится ее соответствие предъявляемому качеству. Качественная отчетность раскрывает возможность обеспечивать решение стратегических задач, позволяющих использовать учетную информацию. Фильтрация, агрегирование и систематизация учетных данных в процессе составления бухгалтерской отчетности осуществляется на основе отбора показателей, существенных для характеристики результатов фактов хозяйственной жизни. Несущественная информация, не обеспечивающая запросы пользователей конкретного уровня, удаляется. Показатели, предназначенные для отчетов, синтезируются в системные группы,

обеспечивающие понимание в процессе использования. Качественная бухгалтерская отчетность как источник информации для финансового анализа и экспресс-оценки состояния и движения имущества экономического субъекта показывают на финансовую устойчивость (неустойчивость), платежеспособность (неплатежеспособность) и доходность (убыточность), выявляя тенденции и направления развития. Для достаточного раскрытия информации необходимо исследовать функциональную эволюцию структуры и качества бухгалтерской отчетности.

Таблица 3 – Концепция бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества

Положения	Сущностные характеристики концепции в условиях информатизации
Сущность бухгалтерской отчетности	Продукт, представляющий собой информационный ресурс, содержащий имущественное состояние, результаты финансовой деятельности, текущее положение и дальнейшие перспективы развития организации с использованием программных технологий и электронно-цифровых контрольных процедур
Цель и задачи бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества	Цель. Обеспечение информационного общества бухгалтерской отчетностью, которая является инструментом управления организацией и источником своевременной информации для пользователей, принимающих решения на основе представленных данных. Задачи: 1) формирование информации об имущественном состоянии, результатах финансовой деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития организации; 2) формирование качественного инструмента управления организацией; 3) формирование источника своевременной информации для пользователей, принимающих решения (собственники, инвесторы, кредиторы, прочие прямые и косвенные пользователи отчетности); 4) отражение нового «цифрового актива» как вида имущества и источника в цифровой экономике, синтезированного в оценке (наличие стоимости и ценности актива); 5) синтез программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра и криптовалюты, облачных и других технологий, обеспечивающих эффективное отражение интеграции финансовых и нефинансовых показателей в отчетности; 6) формирование источника для выявления потенциала возможностей и рисков в устойчивом развитии и цифровой экономике с учетом законодательных норм, стандартов концепций развития, правительственных программ федерального, регионального, местного уровней; 7) поиск инвесторов, кредиторов, являющихся поставщиками капитала в информационном обществе; 8) источник контрольных показателей имущества, обязательств и их движения в историческом, текущем и прогнозном анализе

Источник: составлено автором.

Продолжение таблицы 3

Положения	Сущностные характеристики концепции в условиях информатизации
Концептуальные ориентиры	1) бухгалтерская отчетность в условиях информатизации общества является продуктом профессионального суждения бухгалтера и инструментом управления организацией; 2) источник своевременной информации для пользователей, принимающих решения; 3) построенная на принципах своевременности, достоверности, полноты и цифрового формата распределения, криптографической защиты от фальсификации или уничтожения информации
Система бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества	Система: 1) субъекты: экономический субъект, который обязан вести бухгалтерский учет в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ; 2) объекты в условиях информатизации общества: факты хозяйственной жизни; активы; «цифровые активы»; обязательства; источники финансирования; «цифровые источники финансирования» деятельности; доходы; расходы; прочие объекты информационного общества; предметы: отношения и механизмы, складывающиеся в процессе формирования бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 3) инструментарий бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 4) система показателей бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 5) параметры бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 6) область исследования бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 7) временные периоды и отчетные даты бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества
Принципы бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества	1) начислений и обоснованности показателей бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 2) соответствия временному периоду цифровой экономики; 3) непрерывности ведения бухгалтерского учета и данных, отраженных в бухгалтерской отчетности; 4) подконтрольности имущественной обособленности в информационном пространстве; 5) уместности информации в бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 6) двойной записи; 7) периодичности отчетности; 8) публичности бухгалтерской отчетности в условиях тотальной информатизации; 9) координации и согласованности показателей бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества; 10) алгоритмической последовательности составления бухгалтерской отчетности в условиях информатизации; 11) принцип усиленной защиты входящей, трансформируемой и исходящей информации (визовизация, усиленная подпись)
Требования к бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества	1) полезность бухгалтерской отчетности как информационного источника в цифровой экономике; 2) уместность информации бухгалтерской отчетности с позиции своевременности, полученных данных, существенности и ценности для принятия решений в текущем, прогнозном и форсайт-развитии; 3) достоверность и надежность показателей бухгалтерской отчетности с позиции правдивости, преобладания содержания над формой, возможности проверки, нейтральности; 4) понятность информации, представленной в бухгалтерской отчетности; 5) сопоставимость и стабильность методов учета и формирования отчетности

1.3 Функциональная эволюция структуры и качества бухгалтерской отчетности

Ключевое направление развития бухгалтерского учета и отчетности в повышении качества формируемой в них информации определяется множеством критериев, а в каждом конкретном случае – именно запросами пользователей. Качественная информация обеспечивает анализ выполнения плана, позволяет сформировать сигналы согласованности показателей фактов хозяйственной жизни. Такие сигналы: 1) привлекают внимание совета управления на конкретные отклонения от стратегических, тактических и оперативных задач и норм; 2) позволяют давать оценку выявленным отклонениям; 3) обеспечивают информацией для формирования корректировки и оценки возможных методов устранения искажений.

Именно по отчетным фактическим показателям и отклонениям от плановых стратегий возможно судить о качестве информационного обеспечения бухгалтерской отчетности, планирования, возможных резервах улучшения итоговых показателей работы организации, необходимости уточнения плановых расчетов. Информация бухгалтерской отчетности служит базой для последующего планирования [46].

Ценность бухгалтерской отчетности характеризуется полнотой обеспечения запросов заинтересованного пользователя. Современные условия корпоративной культуры диктуют прозрачность и качество бухгалтерских отчетов как главный фактор для взаимовыгодного сотрудничества и партнерства. Прозрачная, полная отчетность позволяет убедиться, что расчеты производятся в соответствии с нормативными документами и требованиями законодательства России, заключенными договорами, а также учетной политикой экономического субъекта [106].

Исследуя историческое развитие структуры и качества бухгалтерской отчетности, необходимо обратить внимание на множество изменений, вносимых в

правила и требования по отражению различных показателей в отчетности для различных целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета. Поиск компромиссов при формировании точности отражения фактов хозяйственной жизни и сделок в отчетности снижает или исключает уровень достоверности [61].

При существенном снижении уровня достоверности отчетность теряет какую-либо ценность или вводит пользователя в заблуждение в процессе принятия решений. Как отмечает Л.А. Чайковская (по исследованиям А.О. Корякиной и Е.В. Черепниной), в основу бухгалтерского учета должны быть положены не только представления об объективной реальности и необходимости перехода на МСФО, но и понимание сопряженности системы бухгалтерского учета с интересами пользователей информации [67; 124].

Категорию качества отчетной информации отражает эффективная совокупность полезных свойств, позволяющих обеспечить информационные потребности пользователей с точки зрения возможности принятия обоснованных решений. Существует мнение, что отчетность можно назвать качественной, если она не содержит существенных ошибок в показателях. Но отсутствие ошибок является лишь одним из многих требований, предъявляемых к формированию финансовой отчетности. Исследование вопросов формирования качественной бухгалтерской отчетности в отечественной и зарубежной теории и практике достаточно распространено. Набор критериев качества информации, содержащейся в отчетности, упоминаемый в различных отечественных и зарубежных нормативных актах, разнообразен [112].

Оценка качества финансовой отчетности компании является важной задачей. Качество отчетов имеет большое значение для получения информации при расчетах экономических показателей, принятии инвестиционных решений, финансовом планировании [12]. Одним из наиболее важных качественных критериев бухгалтерской отчетности является существенность, поскольку без принципа существенности информация может потерять свою рациональность [116]. Однако изучение процесса формирования требований к качественным характеристикам финансовой информации как продукта эволюции потребностей

заинтересованных пользователей показывает на сложную структуру и высокую ответственность бухгалтерских отчетов [68].

Сама категория «качество» зарождалась еще в Древней Греции. Качество как философская категория отражена в трудах Аристотеля (384/383 до Р.Х.). Аристотель представил категорию качества с позиции познания человеком предмета и явлений в окружающем мире, что позволило на многие века установить последующее ее развитие. Упоминание о категории «качество» можно встретить в трудах Г. Гегеля (1770–1831), который выявил диалектику качества и количества, их взаимноопределимость, сформулировав закон перехода количественных изменений в качественные.

В общем виде сегодня качество рассматривается в двух аспектах: 1) объективные физические характеристики; 2) субъективная сторона – насколько вещь «хороша» [68]. По исследованиям М.Г. Круглова и Г.М. Шишкова в трактовке Джуран Дж.М. (1979), понятие качество – это пригодность и возможность использования чего-либо (соответствие назначению). Субъективная сторона показывает, что качество есть степень удовлетворения потребителя (для реализации качества производитель должен узнать требования потребителя и сделать свою продукцию такой, чтобы она удовлетворяла этим требованиям). Также М.Г. Круглов и Г.М. Шишков в своем исследовании утверждают, что у каждого свое субъективное понятие качества, и только немногие придут к единому мнению об этом определении. Дж. Харрингтон (по исследованиям М.Г. Круглова и Г.М. Шишкова) считал, что «качество» – это обеспечение ожиданий потребителя за цену, которую он может себе позволить, когда у него возникает потребность [68].

Исследования показывают, что качество – это стоимость ценностной характеристики для потребителя и пользователя. Когда стоимость любого ресурса (финансового, интеллектуального, трудового, временного) совпадает с ценностью (значимостью, возможностью использовать в полной мере ожидания), можно говорить о качестве. Для каждого продукта возможно установить стандарт, который будет регулировать пределы существования или отсутствия качества,

уровень его наличия. Исследуя качественные характеристики финансовой информации, необходимо отразить, что Концептуальные основы финансовой отчетности в историческом аспекте определяются меняющимися информационными потребностями основных групп пользователей. В работах экономистов под качественными характеристиками полезной финансовой информации понимают атрибутивные показатели полезности для пользователей информации в финансовой отчетности [152].

История введения и освоения Концептуальных основ финансовой отчетности показывает, что первая версия появилась в 1989 году – «Принципы подготовки и представления финансовой отчетности». Однако в 2006 году Совет по МСФО совместно с Комитетом по стандартам финансовой отчетности США проводит совершенствование базовых принципов финансовой отчетности. Приведение базовых принципов к новым тенденциям развития общества и экономической реальности, а также с целью гармонизации МСФО и стандартов США. В сентябре 2009 года появляются главы правил отчетности, а принципы переименовываются в Концептуальные основы финансовой отчетности (рисунок 7) [69].

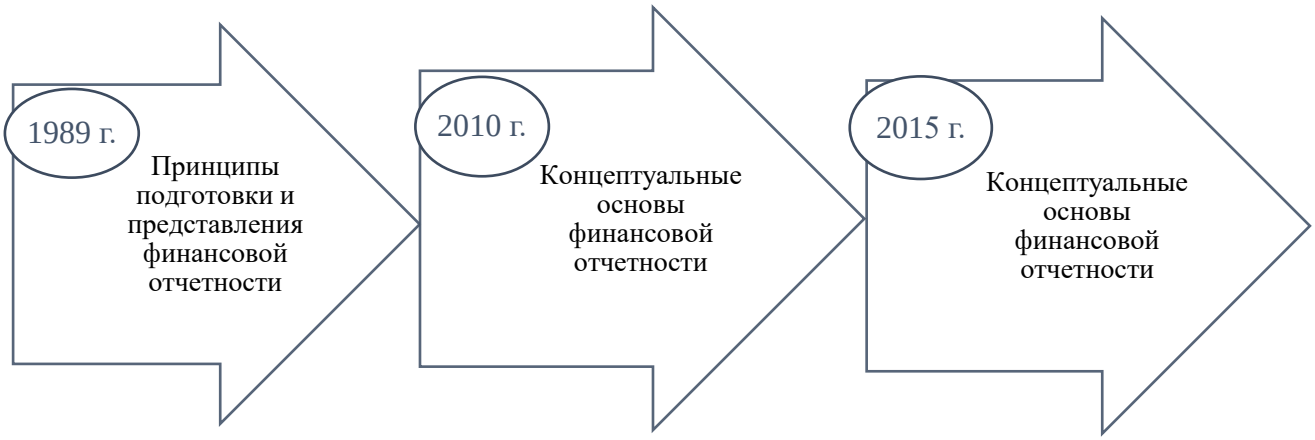

Рисунок 7 – Эволюция структурных сдвигов регулирования качественных изменений финансовой отчетности

Источник: составлено автором.

Качественные характеристики финансовой информации являются одним из элементов финансовой отчетности, которые в историческом аспекте определяются меняющимися информационными потребностями основных групп пользователей. В МСФО разделены качественные характеристики финансовой отчетной информации на две группы: 1) фундаментальные; 2) вспомогательные (рисунок 8).

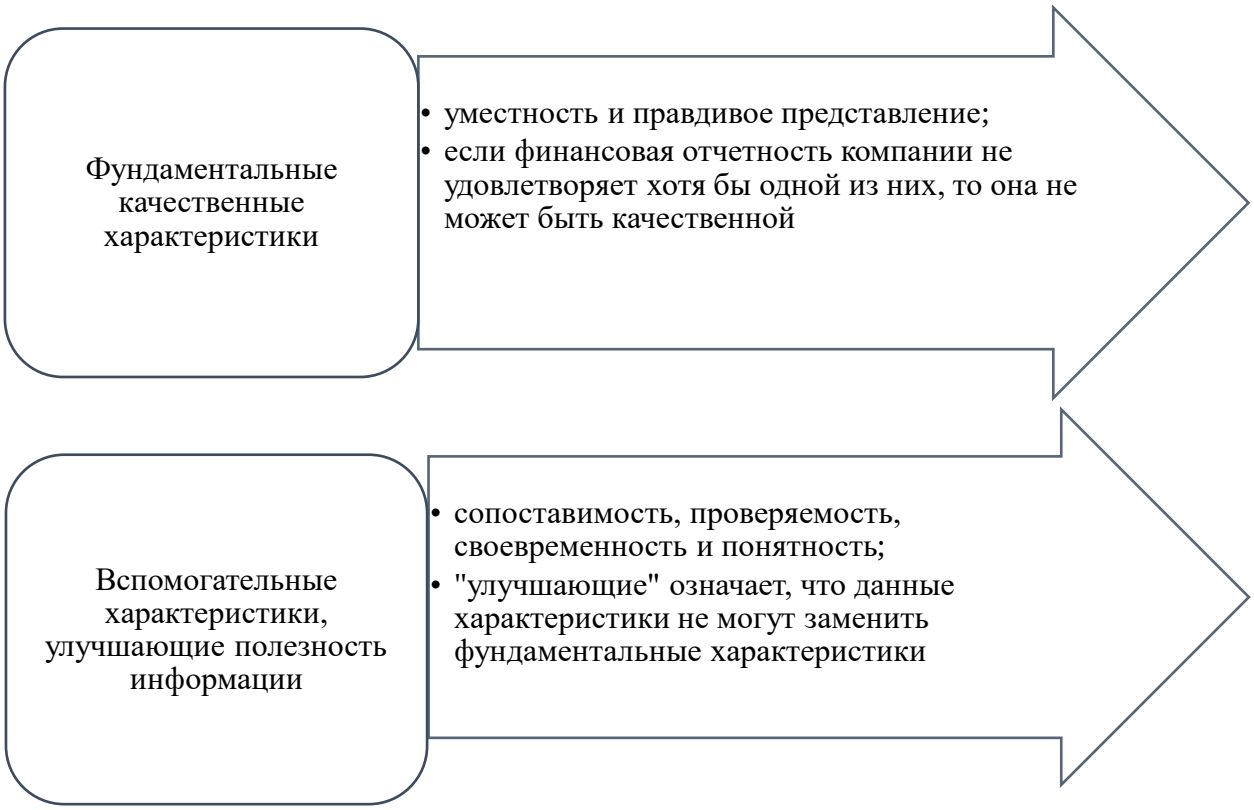

Рисунок 8 – Качественные характеристики финансовой отчетной информации в Концептуальных основах финансовой отчетности

Источник: [90].

В настоящее время можно отразить изменения фундаментальных качественных характеристик финансовой отчетности в МСФО. Споры о наличии прогнозной информации в финансовой отчетности становятся безосновательными, так как Совет по МСФО вменил необходимость содержания прогнозной информации. Для этого в Концептуальные основы финансовой отчетности введено понятие прогнозной ценности (рисунок 9).

Рисунок 9 – Эволюция фундаментальных качественных характеристик

Источник: составлено автором на основе анализа МСФО. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_160581/ead00352d49a8430f1f5bb3417273d2133a8b064)

Из рисунка 9 видно, что в Концептуальные основы 2010 года добавлена новая подхарактеристика правдивого представления, связанная с отсутствием ошибок в финансовой отчетности. На современном этапе термин «свобода от ошибок» не только подразумевает отсутствие в описании явления ошибок, искажений или пропусков, но и требует, чтобы сам процесс составления финансовой отчетности не содержал ошибок.

Еще одной дискуссионной проблемой в научных кругах является определение места и роли понятности финансовой информации в иерархии основных и вспомогательных характеристик (рисунок 10).

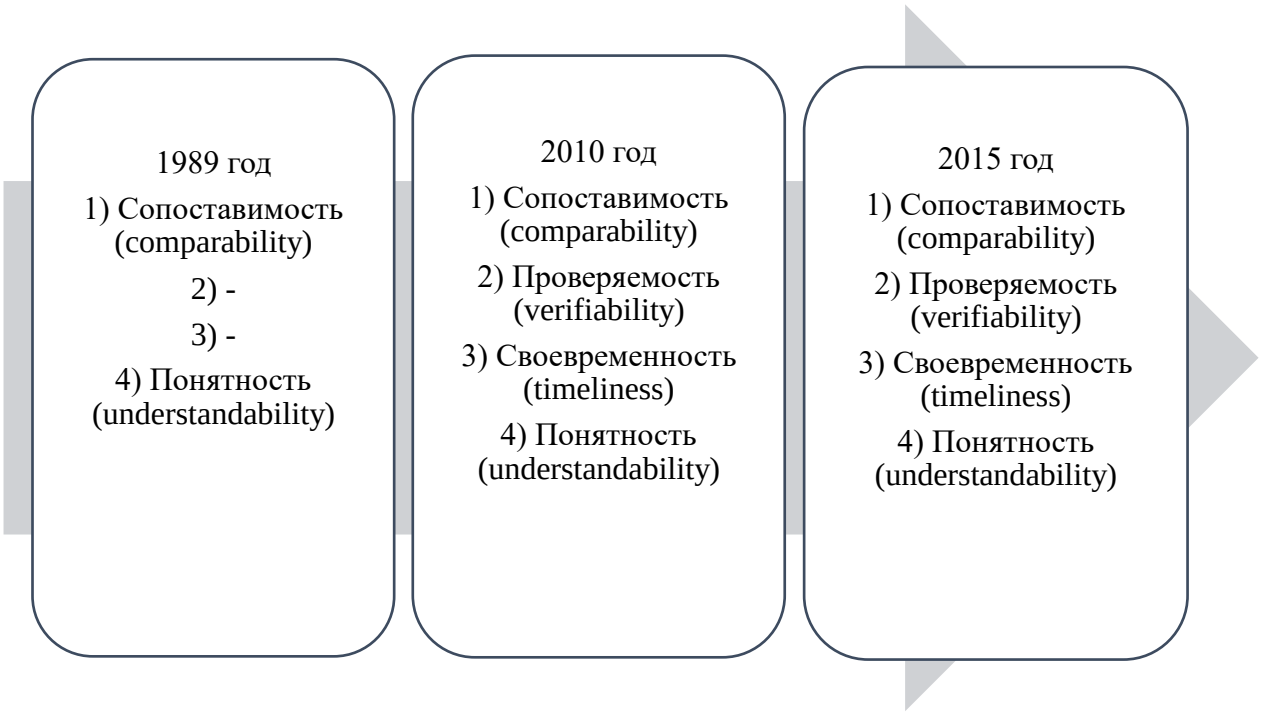

Рисунок 10 – Эволюция качественных характеристик, повышающих полезность информации

Источник: составлено автором на основе анализа МСФО. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_160581/ead00352d49a8430f1f5bb3417273d2133a8b064)

Как видно из представленного анализа эволюции качественных фундаментальных и вспомогательных характеристик информации, ключевые показатели раскрыты в стандартах финансовой отчетности.

В России остается актуальным вопрос трансформации финансовой отчетности с сохранением качественных показателей, регламентированных международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) [34]. Необходимо отметить, что достоверность финансовой отчетности обеспечивается за счет соблюдения критериев качества федеральных стандартов бухгалтерского учета, а именно:

– полноты раскрытия информации;

– нейтральности информации, содержащейся в финансовой отчетности;
– отсутствия в ней ошибок.

В 2021 году планируется окончание разработки и утверждения Проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации» [99].

Мероприятия приведения российских критериев качества (принципов) бухгалтерского учета к принципам МСФО осложняются традициями национальной экономики. В российском экономическом субъекте отчетность должна быть трансформирована в международные стандарты бухгалтерского учета в истинном и справедливом виде, такие как МСФО (международные стандарты финансовой отчетности), US GAAP (общепринятые принципы бухгалтерского учета США) или любой другой стандарт, используемый материнской компанией [53].

Национальные особенности, проявляющиеся в трудностях принятия критериев качества и принципов складывались еще со времен Петра I (1700–1917). Промышленное развитие России, в том числе строительство железной дороги, предполагало государственное финансирование стратегических направлений. Следовательно, вместе с развитием письменности начинает развиваться сплошное документирование фактов хозяйственной жизни, отражающее доходную и расходную часть бюджета. Этот период характеризуется проведением инвентаризаций и составлением отчетностей. Данный период именуется как теоретико-практический этап развития бухгалтерской теории учета и отчетности. В этот период в монастырях начинают вести книги для отражения движения денег материально ответственными лицами (дьяков или старцев).

Как утверждал Я.В. Соколов [111], ключевое влияние на бухгалтерский учет и отчетность в России оказывали европейские школы, имеющие свои подходы к учету и отчетности (рисунок 11).

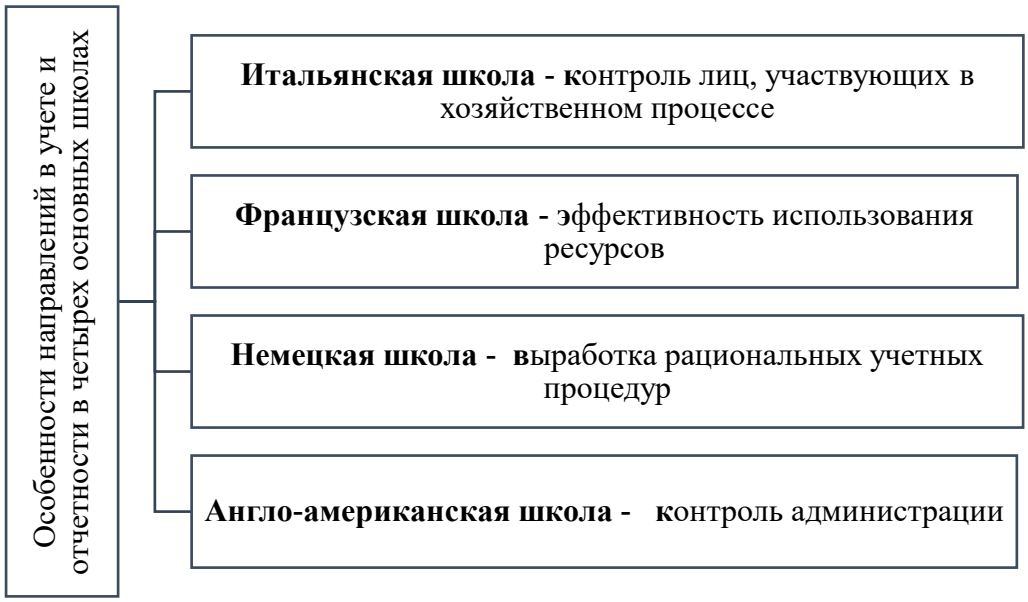

Рисунок 11 – Особенности направлений в учете и отчетности в четырех основных школах

Источник: составлено автором.

Исследования показывают, что учетная мысль того времени отвечала уровню мировых стандартов. Существенное влияние на бухгалтерскую отчетность оказало Положение, изданное Николаем II 8 июня 1898 года «О государственном промысловом налоге», которое определяло порядок составления и предоставления отчетности. На основании данного Положения все крупные экономические субъекты и акционерные общества должны были публиковать свою отчетность по формам, утверждаемым Министерством финансов и отраслевых ведомств. К представленному положению прилагалась инструкция. Единой методологии учета до 1910 года не было и формы отчетов не устанавливались.

В советский период (1917–1991 годы) бухгалтерский учет и отчетность были строго подконтрольны государству в соответствии с Инструкциями.

Влияние на учет и отчетность указывает отсутствие в СССР такого понятия, как «частная собственность». Так, дефиниция «капитал» по идеологическим канонам была заменена на «источники финансирования» для профессиональных

суждений [41], а понятие «бремя обязательств» для экономического субъекта заменялось обязанностями погашения государственного финансирования.

Также особенности внедрения учета по МСФО и составление отчетности определяются тем, что в англоязычных странах приоритетно профессиональное регулирование учета, что исключает государственное безоговорочное влияние. В такой системе создаются ассоциации из лучших специалистов в области бухгалтерского учета, где вырабатываются и утверждаются основополагающие учетные принципы. Здесь государство только выражает признание выработанных и утвержденных стандартов. В таком регулировании теория бухгалтерского учета строится на интересах инвесторов и кредиторов [120].

Следовательно, целесообразно формировать достоверную информацию, позволяющую принимать управленческие решения заинтересованными лицами (инвесторами, кредиторами, поставщиками, прочими контрагентами) в отношении как отдельных субъектов, так и консолидированной группы в целом. Определение принципов представления и подготовки консолидированной финансовой отчетности необходимо в процессе контроля одной или нескольких компаний материнской организации. Современная практика показывает на наличие проблем полного и достоверного учета экономических субъектов как финансовых систем.

Особенности представления информации об имуществе и источниках являются ключевой проблемой в консолидированной отчетности. Применение МСФО позволит сохранить устойчивость и финансовую независимость на основе отчетных данных. На современном этапе развития теории бухгалтерского учета консолидированная отчетность рассматривается как систематизированная информация о финансовом положении, финансовых результатах и изменениях направлений деятельности группы компаний [36].

Особенности консолидированной отчетности отражены в Федеральном законе от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [87]. Консолидированная отчетность экономических субъектов составляется на основе положений Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В то же время отчетность отдельных экономических

субъектов, входящих в группу компаний, формирует финансовую информацию по российским стандартам учета. Аккумулирование материнской компанией информации для формирования консолидированной финансовой отчетности, которая де-факто и де-юро аффилирована по полной совокупности контролируемых экономических субъектов, отражает финансовое состояние и итоги деятельности как единого экономического целого.

Необходимость консолидации как отчетной атрибуции информационной составляющей о корпоративной деятельности требует применения специальных учетных и расчетных действий и приемов, что предполагает утвержденная Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019–2021 годы, утвержденная Приказом Минфина России от 5 июня 2019 г. № 83н. В настоящее время действует положение по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 [95]. Однако к 2021 году планируется введение проекта отечественного федерального стандарта с регламентациями именно МСФО [80], где основным аспектом информации, раскрываемой в финансовой отчетности, является ее полезность для пользователей (что предусмотрено и отечественной Концепцией). При этом полнота в указанных Концептуальных основах считается одним из аспектов основополагающих качественных характеристик отчетной информации, делающим такую информацию полезной для пользователей. Новые подходы к формированию финансовой отчетности в целом будут способствовать повышению реалистичности отчетной информации коммерческих и некоммерческих организаций.

Однако важным становится вопрос раскрытия методических основ качественной отчетности в бухгалтерских информационных системах, включая: уточнение и разработку системы показателей и индикаторов качества информации консолидированной отчетности в бухгалтерской системе; выявление оптимальных процедур учетного процесса фактов хозяйственной жизни в формировании интегрированной бухгалтерской отчетности; разработку методики формирования качественной отчетности в условиях цифровой экономики.

ГЛАВА 2 МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КАЧЕСТВЕННОЙ ОТЧЕТНОСТИ В БУХГАЛТЕРСКИХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМАХ

2.1 Концептуально-методические основы качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах

Важно отметить, что отсутствует единое мнение о понятии информационной бухгалтерской системы. Бухгалтерская информационная система создается с целью получения информации, необходимой для управления хозяйственной и производственной деятельностью предприятия, кроме того, такие системы служат связью между хозяйственной деятельностью и людьми, принимающими решения [25]. Информационная система представляется как совокупность взаимосвязанных частей, взаимодействующих между собой для достижения общей цели [104], применяется в сфере обеспечения бухгалтеров информационными ресурсами для процесса поддержки и принятия эффективных управленческих решений [2].

Важно отметить, что понятие автоматизированных бухгалтерских информационных систем полностью не раскрыто, а термин не имеет устойчивого значения. В исследованиях можно встретить как понятие «Бухгалтерские информационные системы (БИС)», под которыми понимают применение крупноформатной таблицы [20], так и «Корпоративные информационные системы (КИС)», которые рассматриваются с позиции интегрированных систем управления территориально распределенной корпорацией, основанные на углубленном анализе данных, широком использовании систем информационной поддержки принятия решений, электронных документообороте и делопроизводстве [6].

Однако для совершенствования концептуально-методической основы БИС важно понимать, что современная система бухгалтерского учета представляет собой фундаментальную информационную систему организации и предназначена

для решения задач эффективного использования ресурсов на двух уровнях. На первом уровне решаются задачи взаимодействия с внешними пользователями информации бухгалтерского учета (государственные органы, акционеры, банки и др.), а на втором – внутренние управленческие задачи на основе сопоставления затрат, объемов выпуска и результатов в разрезе изделий, центров ответственности, сегментов деятельности, что представляет собой управленческий аспект бухгалтерского учета, или управленческий учет [74].

Информационная основа современного бухгалтерского учета должна представлять собой открытую систему, с возможностью постепенного накопления необходимых данных, а также различных способов их группировки и обработки. В настоящее время информационные системы строятся по типу «искусственный интеллект» (ИИ) или «экспертные системы» (ЭС). В будущем именно к такому типу должна относиться автоматизированная система бухгалтерского учета [108]. Выявляя многообразие и противоречивость представленных точек зрения, необходимо проследить историю онтологии информационной бухгалтерской системы (БИС), уточнив ключевые показатели экономистов и ученых в научной литературе (таблица 4).

Для исследования ключевых показателей были проанализированы 17 научных статей, в содержании которых основное внимание уделяется изучению сущностного понятия «информационная бухгалтерская система». Однако следует отметить, что проявляется высокая вариативность мнений об бухгалтерских информационных системах. Ранжирование выявленных основных показателей, раскрывающих онтологию бухгалтерских информационных систем, представлено в таблице 5.

Таблица 4 – Анализ показателей онтологии бухгалтерских информационных систем (БИС) в различных точках зрения

Показатель онтологии БИС	Скребкова Ж.Р.	Рогальская М.Д.	Говоров И.В.	Высотская А. Б.	Ковалева Н.Н.	Куцыгина О.А.	Дорошкевич Н.М.	Антоненкова А.В.	Сидорова М.И.	Черемисина Т.Н.	Коноплева И.А.	Дёмина И.Д.	Якимова В.А.	Кулешова И.С.	Зубренкова О.А.	Козлова А.В.	Донской И.С.	**Итого баллов**
Совокупность сведений (данных) о состоянии и развитии	1		1		1					1		1						**5**
Автоматизированная система бухгалтерского учета (АСБУ) формирования качественной бухгалтерской отчетности	1	1			1			1	1		1	1	1	1		1		**10**
Комплекс вычислительных, коммуникационных технических средств для получения и доставки информации	1	1			1				1		1		1	1	1	1		**9**
Организационно-упорядоченный источник информации для принятия решений в процессе выполнения функций управленческого, финансового и фискального учета и отчетности	1				1	1		1	1	1		1		1	1	1	1	**11**
Совокупность взаимосвязанных частей, взаимодействующих между собой для достижения общей цели и формирования качественной бухгалтерской отчетности		1			1	1	1			1							1	**6**
Сбор, регистрация, обработка, хранение, передача пользователям данных о хозяйственной деятельности для анализа и принятия решений			1					1	1		1				1		1	**6**
Интегрированные информационные системы			1	1				1						1			1	**5**
Для решения задач эффективного использования ресурсов			1	1		1					1							**4**

Источник: составлено автором.

Таблица 5 – Ранжирование основных показателей, раскрывающих онтологию бухгалтерских информационных систем (БИС)

Обозначение показателя	Показатель онтологии	**Итого баллов**	Доля в общем мнении (N = 17) (%)	**Ранг**
$П_{оБИС}1$	Совокупность сведений (данных) о состоянии и развитии	**5**	29	**4**
$П_{оБИС}2$	Автоматизированная система бухгалтерского учета (АСБУ)	**10**	59	**2**
$П_{оБИС}3$	Комплекс вычислительных, коммуникационных технических средств для получения и доставки информации	**9**	53	**2**
$П_{оБИС}4$	Организационно-упорядоченный источник информации для принятия решений в процессе выполнения функций управленческого, финансового и фискального учета и отчетности	**11**	65	**1**
$П_{оБИС}5$	Совокупность взаимосвязанных частей, взаимодействующих между собой для достижения общей цели и формирования качественной бухгалтерской отчетности	**6**	35	**3**
$П_{оБИС}6$	Сбор, регистрация, обработка, хранение, передача пользователям данных о хозяйственной деятельности для анализа и принятия решений	**6**	35	**3**
$П_{оБИС}7$	Интегрированные информационные системы	**5**	29	**4**
$П_{оБИС}8$	Для решения задач эффективного использования ресурсов	**4**	24	**5**

Источник: составлено автором.

Как видно из определений, в настоящее время созданы инструментальные средства, образующие информационные системы бухгалтерского учета и включающие взаимосвязанные пользовательские места, которые имеют строгую функциональную направленность в соответствии с разделением полномочий между уровнями управления [43].

Исследование показывает, что такое многогранное суждение о сущности бухгалтерских информационных систем формируется по причине высоких требований к отчетности и существенного объема наделяемых функций. Так, предполагается, что системы бухгалтерского учета – это такие гибкие системы, которые позволяют для конкретного предприятия сделать множество функциональных операций, начиная от плана счетов и заканчивая формами отчетности, отправляемыми в фискальные органы [60].

Однако на основании проведенных исследований можно сформулировать авторское определение БИС. *Информационная бухгалтерская система (БИС) – это организационно-упорядоченный синтетически-аналитический механизм, формирующий источник информации (качественную бухгалтерскую отчетность) в процессе сбора, регистрации, обработки, трансформации, хранения, передачи пользователям данных о хозяйственной деятельности с применением комплекса вычислительных, коммуникационных технических средств, оптимизирующих возможности принятия решений при выполнении управленческой, финансовой и фискальной функций, реализующих анализ и контроль эффективного использования ресурсов и развития в условиях цифровой экономики.*

Функционирование данной системы должно осуществляться на принципах:

1) полной и сопоставимой информации в совокупности о состоянии и развитии;

2) достаточности данных о взаимосвязанных частях в совокупности, взаимодействующих между собой для достижения общей цели;

3) непрерывного формирования и действия подконтрольной интегрированной информационной системы.

Бухгалтерский учет представлял собой не деятельность, а информационную систему [52], которая является централизованной системой по сбору, хранению и обработке финансовых и бухгалтерских данных для формирования внешней и внутренней отчетности в интересах пользователей и лиц, принимающих решения [31] на основе законодательства [52]. Графическое изображение бухгалтерской информационной системы представлено на рисунке 12.

Рис. 12 – Бухгалтерская информационная система (БИС)

Источник: составлено автором.

Очевидно, что в такой информационной бухгалтерской системе могут формироваться отчеты для потребности внутренних и внешних пользователей на основе интегрированности.

Во-первых, в процессе автоматизации бухгалтерского учета и отчетности в настоящее время применяются различные виды программ, которые характеризуются: по выполняемым учетным функциям, принципам построения систем, размерам организаций, стоимости программного продукта и прочее.

Исследования показывают, что в процессе автоматизации бухгалтерского учета используются:

1) неспециализированные программные пакеты, имеющие аналитические возможности, к ним относятся электронные таблицы Microsoft Excel;

2) специализированные программные средства для создания информационного хранилища данных бухгалтерского учета: «1С: Бухгалтерия», «Инфо-бухгалтер», «Турбо-бухгалтер», «БЭСТ» и др.;

3) интегрированные ERP-системы (enterprise resource planning system) управления предприятием [2; 71].

Во-вторых, при изучении практических особенностей информатизации сферы бухгалтерского учета и отчетности наибольшее распространение получили отечественные продукты из серий «1С». Однако в использовании ERP-системы применяются такие программы, как: «Бухгалтерский учет «Конур», «Парус», «Галактика», SAP. Альтернативный выбор программного продукта определяется в зависимости от масштаба экономического субъекта и финансовых и временных возможностей [126]. Исследование показывает, что в текущих условиях не существует единых стандартов в группировке бухгалтерских программ, которые классифицируются по составу выполняемых ими задач. Все программные продукты внедряются в информационную бухгалтерскую систему для разных целей и уровней, выполняя минимальный или расширенный спектр операций при обработке и трансформации информации.

От масштаба экономического субъекта формируется классификация программных продуктов в следующем формате: 1) программный продукт «мини-бухгалтерия до 15 человек»; 2) программный продукт «совмещенная бухгалтерская система» (для малого и среднего бизнеса до 100 человек); 3) программный продукт «комплексная система бухгалтерского учета»; 4) программный продукт «корпоративные системы управления финансами и бизнесом» [63].

В-третьих, структура процесса сбора, регистрации, обработки, хранения данных о фактах хозяйственной жизни зависит от специфики конкретного экономического субъекта, что оказывает влияние: 1) на уровень

формализованности; 2) конкретными условиями существования организации в зависимости от сложности иерархии обработки данных и подсистем структуры управленческой информации.

Процесс сбора и обработки информации классифицирует данные на: 1) типы: финансовая и нефинансовая, количественная и качественная; 2) масштаб и время охвата: стратегическая, тактическая и оперативная [107] и прочее.

Синтез, анализ, трансформация данных в информационной бухгалтерской системе организуется в следующие предметные подсистемы [22]: информация об основном капитале или фонде; информация о закупках и запасах материальных ресурсов; управление трудовыми ресурсами и оплата труда; информация о производстве; информация о затратах на обеспечение процесса производства; информация о продажах и финансовых результатах от продаж; информация о доходах и расходах и прочее; информация о нематериальных активах (интеллектуальной деятельности). Каждая такая подсистема в информационной бухгалтерской системе состоит из групп (совокупности) функций (нормирование, планирование, учет, контроль, анализ и принятие решений). Группы функций делятся на подгруппы функций, которые, в свою очередь, в зависимости от особенностей подсистемы делятся на конкретные, т. е. специализированные функции [22].

В-четвертых, практически до 1970-х годов раскрытие в отчетности информации о деятельности компании осуществлялось на основании только финансовой отчетности. Стоимость и состояние капитала являлось основным приоритетным суждением о состоятельности и положении компании. Однако во время появления новых экономических концепций стал наблюдаться процесс раскрытия информации нефинансового характера, который содержал экологическое, социальное направления развития экономического субъекта [65].

Важно отметить, что информационные бухгалтерские системы (БИС) в общем виде также классифицируются: 1) по функциональному назначению (финансовые БИС, производственные БИС, логические БИС); 2) объектам управления (БИС управления техническими процессами, БИС

автоматизированного проектирования, БИС управления предприятием); 3) характеру применения трансформируемой информации (предназначенные для сбора, выдачи и хранения информационных данных по запросам [104] финансового и нефинансового характера). Также существенно, что система бухгалтерского учета включает в себя информационные подсистемы – финансового учета, управленческого учета, налогового учета [70], стратегического учета. В настоящее время сложным становится обеспечить управленческий, налоговый и стратегический учеты с финансовым учетом. Ученые обсуждают такие подходы, как двухкруговой (вариант автономии, или дуализма) и однокруговой (интегрированной, или вариант монизма) в организации информационных бухгалтерских систем. При варианте автономии каждая из систем учета является замкнутой. Если сравнивать финансовый учет (затраты группируются по экономическим элементам) с управленческим (затраты группируются по статьям калькуляции), то в однокруговой (интегрированной) системе учета счета-экраны не применяются и используется единая система счетов и бухгалтерских записей (рисунок 13) [110].

Раскрывая вопрос о количестве и качестве отчетов, формируемых в информационной бухгалтерской системе, важно отразить существование отчетных подсистем для углубленного исследования и расширенного круга пользователей (рисунок 14).

Рисунок 13 – Формирование бухгалтерской отчетности в однокруговой (интегрированной) системе учета

Источник: составлено автором.

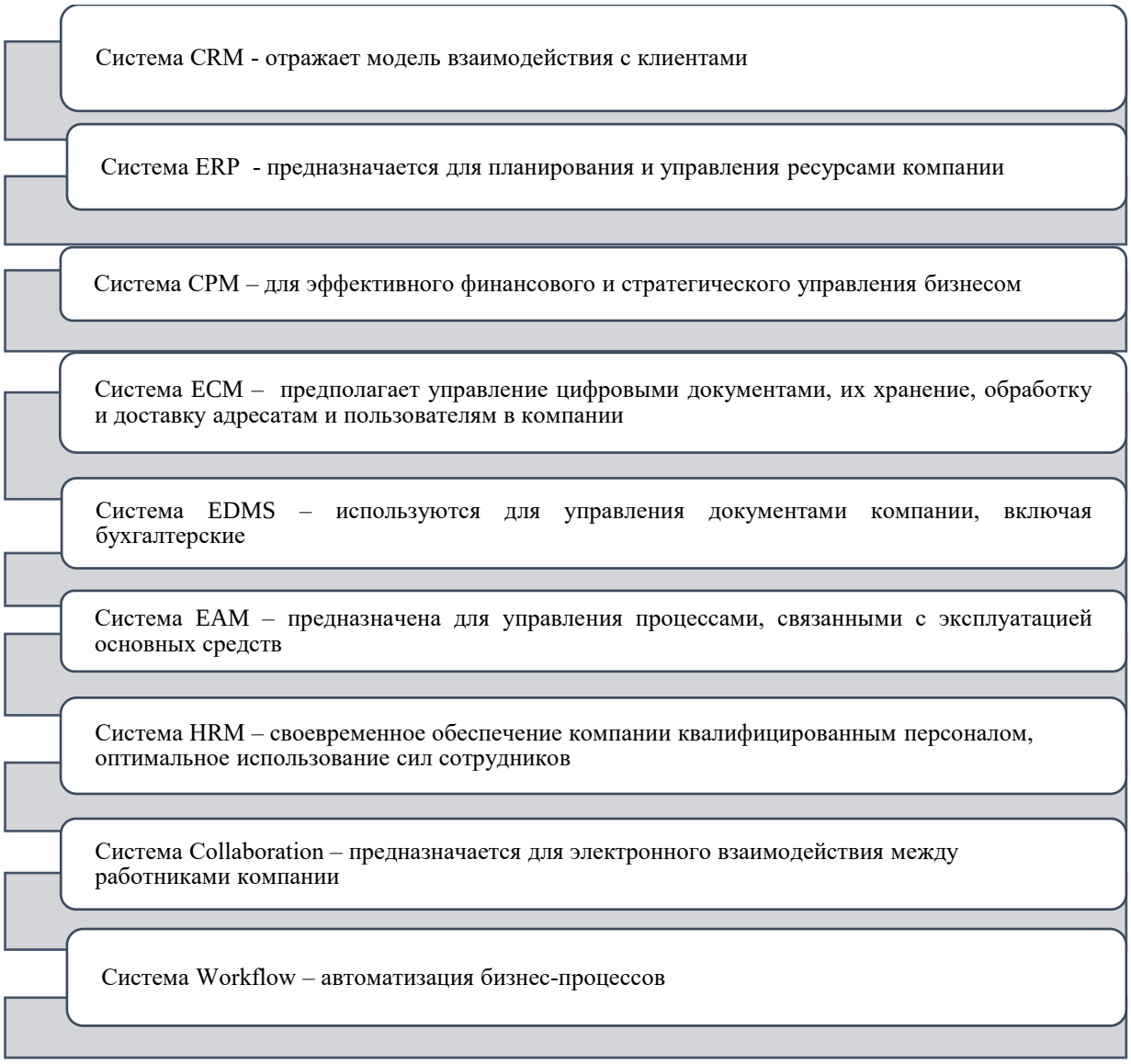

Рисунок 14 – Альтернативные отчетные подсистемы для углубленного исследования и расширенного круга пользователей

Источник: составлено автором по: [92].

В настоящее время современные тенденции ставят целевые направления в обеспечении информационной бухгалтерской системы как однокруговой (интегрированной) системы учета. От такой системы ожидают интегрированного источника функциональной информации управленческого, финансового, стратегического, фискального учетов и отчетностей для анализа, принятия решений по эффективному использованию ресурсов в условиях устойчивого развития.

Информационные принципы полноты, сопоставимости, достаточности данных и непрерывности их поступления для формирования интегрированной системы обеспечат качество формируемой информации.

Также важным является вопрос о понимании самого процесса формирования качественной бухгалтерской отчетности в информационной системе. Различные точки зрения определяют, что бухгалтерская отчетность является продуктом информационной системы бухгалтерского учета, которая формируется в производственном процессе с заданными целями, задачами, принципами и функциями. Такой подход дает возможность, во-первых, проанализировать полученный на выходе из системы продукт, во-вторых, учесть взаимосвязи с предметами и средствами труда, которые использовались в процессе его создания. В изучении проблем формирования информационной системы ключевыми становятся процедурные аспекты создания технологической основы и представления отчетности как качественного продукта для пользователей. Это еще раз подтверждается конкретными исследованиями компании PricewaterhouseCoopers. Так, 80 % профессиональных инвесторов выразили единое мнение о том, что качество отчетности компании влияет на формирование их мнения о качестве руководства, а почти две трети опрошенных (63 %) заявляют, что этот показатель оказывает прямое влияние на стоимость капитала [66].

Следовательно, качественная автоматизированная БИС должна собирать и интегрировать необходимое количество данных на основе компьютерных технологий для обеспечения выхода качественной бухгалтерской отчетности, публичность которой повысит уровень конкурентоспособности экономического субъекта в условиях избытка информационных потоков. Однако существенным становится вопрос детализации показателей и индикаторов качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных БИС.

2.2 Методика формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики

Качество бухгалтерской отчетности, формируемой в автоматизированных бухгалтерских информационных системах, является результатом функционирования программ автоматизации учета, где тесная взаимосвязь устанавливается в моделях запроса на качественный информационный продукт в форме бухгалтерской отчетности. Очевидно, что в качественной автоматизированной БИС должны быть установлены все показатели, параметры и индикаторы в соответствии с запросами пользователей с целью формирования качественной бухгалтерской отчетности. Исследования показывают, что такой точки зрения придерживаются многие экономисты, которые пытаются решить проблемы синтеза различных запросов на качественную информацию как совокупность существенных свойств. Анализ таких существенных свойств целесообразно проводить в системе показателей, определяющих уровень обеспеченности потребностей пользователей бухгалтерской отчетности в рыночных отношениях, в условиях оптимизации расходов на формирование представляемой информации[1].

В процессе совершенствования методики формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики необходимо учитывать, что как информационный ресурс о состоянии имущества, источников его образования и движении, бухгалтерская отчетность фиксирует показатели для ретроспективного, текущего и прогнозного контроля. Следовательно, аспекты информационной безопасности и управления инфраструктурной платформой в сети Интернет постоянно обсуждаются на площадках: ООН, «Большой двадцатки», министров телекоммуникаций и информационных технологий государств. В настоящее время экспертами Международного союза электросвязи ООН

---

[1] Соколова, Е. С. Методика оценки качества бухгалтерской (финансовой) информации / Е. С. Соколова // Экономические науки. – 2009. – № 5. – С. 293–298.

формируется государственный рейтинг индекса кибербезопасности по странам – Global Cybersecurity Index (Глобальный индекс кибербезопасности), который складывается из пяти компонентов (рисунок 15) [131].

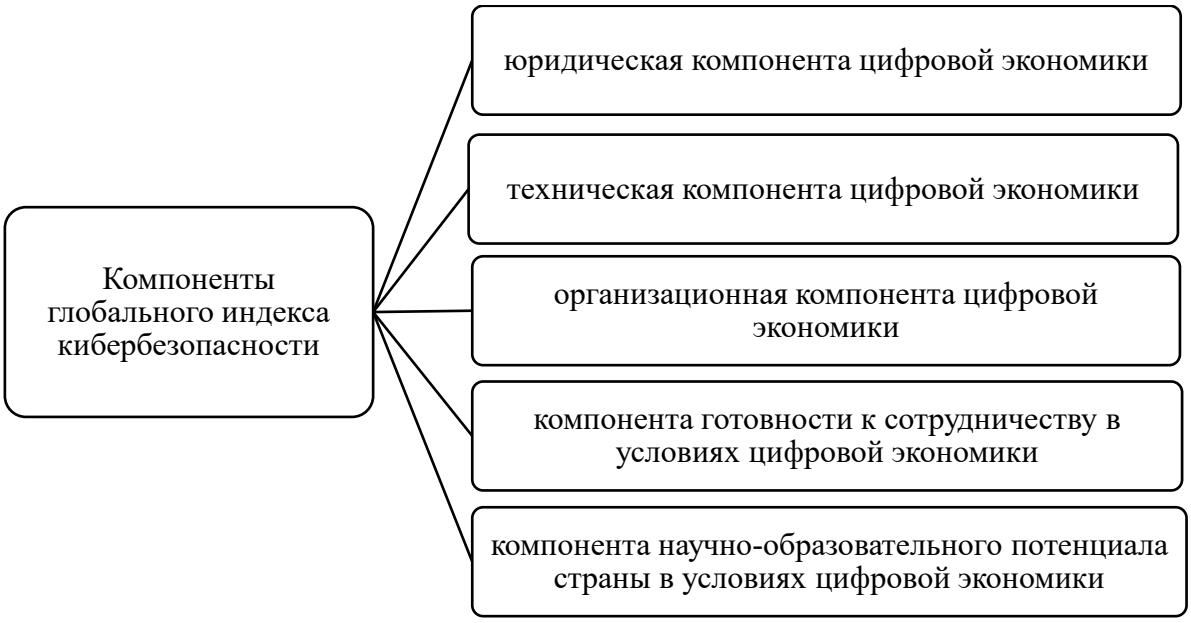

Рисунок 15 – Компоненты глобального индекса кибербезопасности в условиях информационного общества

Источник: составлено автором.

Как видно из представленных мировых показателей, отражающих безопасности жизнедеятельности общества, информационная система в процессе формирования отчетности может быть подвержена множеству рисков.

Исследования показывают, что в условиях перехода к цифровой экономике именно бухгалтерская отчетность обеспечивает потребность в своевременной, достоверной и полной информации, позволяющей изучать и оценивать финансовое положение организации, результаты ее деятельности [26]. Качество и структура бухгалтерской информации с позиции эффекта положительной отдачи существенно зависит от количества и масштаба независимых субъектов экономики – частных бизнесов.

В процессе осуществления фактов хозяйственной жизни частный бизнес удовлетворяет потребности общества, сотрудничает с другими субъектами частного бизнеса и государственными институтами, стимулируя дальнейшее развитие информационного общества и цифровой экономики. В информационном поле правовые аспекты, регулируемые нормативными актами, формируют множество точек роста в соответствии со спецификой индустрии или отдельного экономического субъекта (частного бизнеса).

В исследованиях Высшей школы экономики (ВШЭ) установлено, что для обеспечения автоматизированной информационной безопасности необходимо осуществлять следующие процедуры [1]:

– в регулярном режиме необходимо обновлять антивирусные программы;

– применять и обновлять средства электронной цифровой подписи;

– применять и обновлять программные, аппаратные средства, которые снижают риск несанкционированного доступа вредоносных программ;

– применять и обновлять пароли для технических средств аутентификации пользователей;

– применять и обновлять средства строгой аутентификации;

– применять и обновлять спамфильтры;

– в регулярном режиме необходимо обновлять средства шифрования;

– использовать системы обнаружения вторжения в компьютеры или сети;

– непрерывно использовать и обновлять программные средства автоматизации процессов анализа и контроля защищенности компьютерных систем;

– осуществлять резервное копирование данных на носители, находящиеся физически не на территории организации;

– использовать биометрические средства аутентификации пользователей.

Однако принципиальным становится вопрос об увеличении расходов экономического субъекта на обеспечение информационной и экономической безопасности. Такие расходы создают трансакционные издержки, так как

предполагают установление четырех типов отношений и соответствующих им видов деятельности [155]:

1) отношения между отдельными покупателями и продавцами;
2) внутрифирменные отношения;
3) производство услуг различными фирмами — посредниками различных видов;
4) отношения, связанные с защитой прав собственности.

В процессе организации автоматизированной информационной системы появляется высокая доля именно трансакционных издержек.

Важно отметить, что бухгалтерская отчетность, формируемая в автоматизированных БИС, не должна наносить вред собственникам и потребителям такого «продукта» – результата деятельности. Исследования показывают, что высокая стоимость становится барьером реализации мер информационной безопасности на этапе формирования автоматизированных БИС. Однако существует еще множество позиций, которые необходимо выполнить для создания качественной бухгалтерской отчетности.

В процессе совершенствования методики необходимо учитывать две основные позиции: 1) позиции и запросы собственников и ключевых менеджеров; 2) позиции потребителей.

С позиции собственников и ключевых менеджеров бухгалтерской отчетности наличие недостоверных сведений, составляющих коммерческую тайну или недостоверных сведений о состоянии, положении и структуре экономического субъекта может нанести ущерб репутации (моральные аспекты) и имущественному комплексу (материальные аспекты) экономического субъекта.

С позиции потребителей бухгалтерской отчетности ущерб может быть причинен в процессе использования ее как «продукта» в принятии существенных решений о размещении или неразмещении финансового, интеллектуального, промышленного, человеческого, социального и природного капитала. Недостоверная отчетность может повлечь дрейф капитала (отсутствие прибыли) и его потерю собственниками. Именно поэтому бухгалтерская отчетность должна

отражать максимально достоверную информацию о рисках и возможностях в деятельности экономического субъекта.

Методика формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики рассматривается в научных трудах с позиции выделения основных критериев, которые могут группироваться в блоки и реализовываться в основных этапах. Исследования показывают, что целесообразно методику проводить по трем блокам, каждый из которых будет содержать этапы по соответствующим процедурам, направленным на формирование качественного «продукта» автоматизированной БИС. В методике формируются следующие блоки: 1) блок «Формирование качественной бухгалтерской отчетности по этапам альтернативного выбора» (БЭАВБО), (БЭАВБО – блок этапов альтернативного выбора, осуществляемый в процессе формирования бухгалтерской отчетности); 2) блок «Формирование качественной отчетности по этапам сущностно-формального баланса» (БЭСФБО), (БЭСФБО – блок этапов сущностно-формального баланса, проводимый в процессе формирования бухгалтерской отчетности); 3) блок «Формирование качественной отчетности по этапам «Продукт БИС»» (БЭПБИС), (БЭПБИС – блок этапов «Продукт БИС», проводимый в процессе формирования бухгалтерской отчетности) (рисунок 16).

На начальном этапе применяется первый блок «Формирование качественной бухгалтерской отчетности по этапам альтернативного выбора» (БЭАВБО). Целесообразно выделить три критерия, которые должны быть положены в основу методики формирования качественной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Данные критерии должны соблюдаться и реализовываться на протяжении всего процесса формирования качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС: 1) качественное профессиональное суждение на каждом этапе формирования отчетности; 2) качественное обеспечение информационной безопасности на каждом этапе формирования отчетности; 3) качественное обеспечение экономической безопасности на каждом этапе формирования отчетности (рисунок 17).

1. Блок. Формирование качественной бухгалтерской отчетности по этапам альтернативного выбора (БЭАВБО)

2. Блок. «Формирование качественной отчетности по этапам сущностно-формальный баланс» (БЭСФБО)

3. Блок. «Формирование качественной отчетности по этапам «Продукт ИБС»» (БЭПИБС)

Рисунок 16 – Методика формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики

Источник: составлено автором.

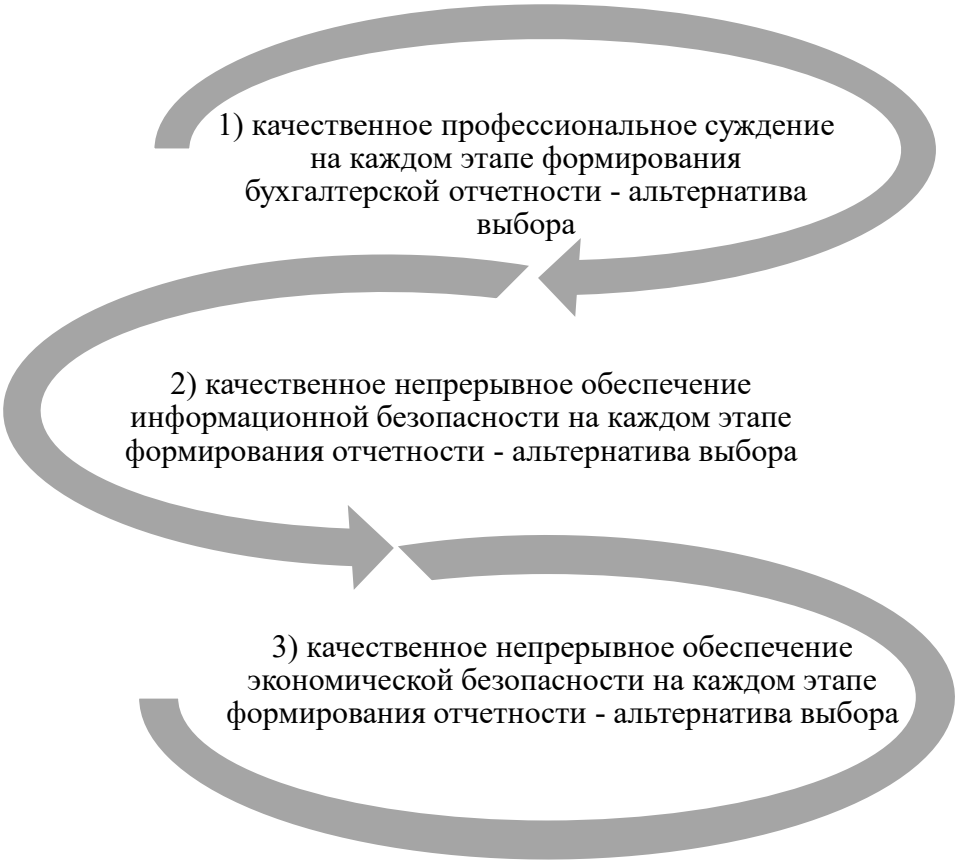

Рисунок 17 – Критерии процесса формирования качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС

Источник: составлено автором.

1. На первом этапе первого блока целесообразно применение профессионального суждения, которое направлено на достижение одной единственной цели – формирование достоверной отчетности, адекватно отражающей финансовое положение экономического субъекта, а также финансовые результаты и изменения, произошедшие в финансовом положении. Также в нестандартных ситуациях профессиональное суждение является единственным инструментом, который дает возможность выработать ту или иную позицию. Следовательно, если по конкретному вопросу в нормативных документах нет способа ведения бухгалтерского учета, то в учетной политике допустимо применение соответствующего способа учета, разработанного самостоятельно организацией. Понятие квалифицированного мнения тесно связано с определением достоверной информации. Согласно пункту 1 статьи 13 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», бухгалтерская отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений [86]. Бухгалтерская отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами [97].

Профессиональное суждение бухгалтера в отношении какой-либо хозяйственной операции в бухгалтерском учете при отсутствии четких однозначных норм, регламентирующих порядок признания в учете этой операции, подлежит отражению в учетной политике организации и составляет ее основную содержательную часть. Главный бухгалтер организации обеспечивает соответствие осуществляемых организацией хозяйственных операций законодательству. Принятие решения также осуществляет главный бухгалтер, который может использовать информацию, представленную компетентным сотрудником. Однако ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при осуществлении фактов хозяйственной жизни несут

руководители экономического субъекта. Сформированное главным бухгалтером профессиональное мнение подлежит утверждению руководством [37].

2. На втором этапе первого блока БЭАВБО осуществляется информационная безопасность в условиях автоматизации бухгалтерского учета. Необходимо отметить, что, постепенно увеличивая сферу деятельности и точки роста, экономический субъект организует цифровую среду, которая должна быть безопасной как сплошное автоматизированное информационное пространство. Именно процедуры информационной безопасности позволят реализовать процесс информатизации во все секторы и сферы деятельности. Организация благоприятной среды на основе безопасной, доступной, открытой и прозрачной информации является ключевым преимуществом рыночного подхода к устойчивому развитию любого государства.

В процессе организации автоматизированной информационной системы появляется высокая доля именно трансакционных издержек. Очевидно, что в настоящее время процедуры автоматизированной информационной безопасности в предпринимательском секторе осуществляются не в полном объеме, так как стоимость на многие виды услуг, которые необходимо приобретать, достаточно высокая. Так, по результатам исследования ВШЭ установлено, что предпринимательские структуры, использующие Интернет, проводят только отдельные процедуры информационной безопасности [1]:

87,8 % – в регулярном режиме обновляют антивирусные программы;

83,7 % – применяют и обновляют средства электронной цифровой подписи;

64,8 % – применяют и обновляют программные, аппаратные средства, которые снижают риски несанкционированных доступов вредоносных программ;

64,6 % – применяют и обновляют пароли для технических средств аутентификации пользователей;

61,4 % – применяют и обновляют средства строгой аутентификации; применяют и обновляют спамфильтры;

58,3 % – в регулярном режиме обновляют средства шифрования;

45,0 % – используют системы обнаружения вторжения в компьютеры или сети;

34,9 % – используют и обновляют программные средства автоматизации процессов анализа и контроля защищенности компьютерных систем;

30,7 % – осуществляют резервное копирование данных на носители, находящиеся физически не на территории организации;

5,7 % – применяют биометрические средства аутентификации пользователей.

Процедуры этапа обеспечения информационной безопасности позволят в методике акцентировать внимание на устранение угроз в процессе формирования качественного продукта.

Очевидно, что качественная отчетность позволяет осуществлять эффективное управление на основе достоверного и своевременного предоставления экономической информации. Именно поэтому риски, связанные с осуществлением бухгалтерской деятельности, целесообразно относить к информационным рискам [77]. В то же время как непрерывный и динамичный процесс необходимо встраивать систему обеспечения экономической безопасности, которая представляет собой одну из функций управления, направленную на наиболее эффективное использование корпоративных ресурсов для предотвращения угроз и результативное решение задач, стоящих перед социально-экономической системой [115].

3. На третьем этапе первого блока методики важно понимать, что экономическая безопасность как процесс обеспечения работы учетно-информационной системы позволит формировать качественный информационный ресурс для повышения конкурентных преимуществ на основе анализа соответствия стратегическим целям потенциала (материального, финансового, кадрового, технико-технологического характера) экономического субъекта [117].

Проведение комплекса мероприятий для обеспечения экономической безопасности направлено на стабильность функционирования, финансово-коммерческий успех, использование научно-технических достижений и социальное развитие коммерческой структуры [84].

Важно отметить, что в теории бухгалтерского учета всегда устанавливалось равновесие (баланс) между качественными характеристиками. В процессе формирования бухгалтерской отчетности находился компромисс с целью достижения надлежащего баланса между характеристиками и решаемыми задачами на основании финансовой отчетности, что невозможно осуществить без такого атрибута, как «преобладание сущности экономического явления над его юридической формой». Следовательно, целесообразно на всех этапах формирования качественной бухгалтерской отчетности анализировать критерий «преобладание сущности экономического явления над его формой».

Исследования показывают, что атрибут «преобладание сущности экономического явления над его юридической формой» был исключен из Концептуальных основ 2010 года по причине формализации финансовой отчетности законодательством многих стран мира. Однако в 2015 году данный атрибут снова был включен в Концептуальные основы [69]. Присутствует также мнение о том, что преобладание сущности перед формой – важнейшая характеристика не только правдивого представления, но и уместности [145].

Следует отметить, что равновесие сущности и формы абсолютно всех объектов учета, отражаемых в балансе, должно найти компромисс «сущностно-формального баланса» (по определению автора).

Следовательно, второй блок методики «Формирование качественной отчетности по этапам сущностно-формального баланса» (БЭСФБО) предполагает реализацию двух путей повышения качества бухгалтерской финансовой отчетности – содержательные и формально-организационные: сущностное содержание объекта отчетности и формально-организованное представление объекта отчетности в учете. Содержательное улучшение финансовой отчетности направлено на совершенствование ее наполнения, сближение с экономической реальностью (например гудвилл, который отражает разницу в момент продажи экономического субъекта между балансовой и рыночной стоимостью чистых активов). Формально-организационное улучшение качества рассматривается многими исследователями как направления совершенствования формы представления финансовой отчетности на основе современных технических и программных средств в автоматизированной информационной бухгалтерской

системе [66]. Автором выделены восемь этапов во втором блоке методики, осуществление которых позволит повысить качество бухгалтерской отчетности в автоматизированной системе (рисунок 18).

Рисунок 18 – Этапы блока «Формирование качественной отчетности по этапам сущностно-формального баланса» (БЭСФБО)

Источник: составлено автором.

1. На первом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс объектов учета и отчетности: осуществляется равновесие между сущностью содержания объекта бухгалтерской отчетности и его формой, представленной в отчетности.

2. На втором этапе устанавливается сущностно-формальный баланс полноты отражения объектов: анализируется равновесие между полнотой отражения всех объектов в бухгалтерской отчетности, учитывая право владения,

распоряжения и форму отражения полноты объекта учета, представленного в отчетности.

3. На третьем этапе устанавливается сущностно-формальный баланс нормативного регулирования: оценивается равновесие между сущностью нормативной организации учетного и отчетного бухгалтерского процесса (соответствующие характеристики, принципы и методы, классификации, показатели, параметры теории бухгалтерского учета) и формой объектов бухгалтерского учета, составленной в соответствии с правилами, стандартами, требованиями, локальными документами.

4. На четвертом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс отчетного периода: исследуется соблюдение равновесия между соответствием одному отчетному периоду представленных данных по объектам бухгалтерской отчетности (все качественные и количественные характеристика отражены на единую дату) и формой объектов бухгалтерского учета, составленной на единую дату, после которой все факты хозяйственной жизни, влияющие на состояние объектов бухгалтерского учета, уже относятся к другой последующей отчетности.

5. На пятом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс оценочных значений: анализируется равновесие между осуществлением процедур стоимостного оценочного определения объектов бухгалтерской отчетности (в соответствии с учетным процессом и отчетной единой методической валютной системой, принятой учетной политикой) и формой объектов бухгалтерского учета, составленной в стоимостном суммовом выражении.

6. На шестом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс процедур внутреннего контроля: исследуется равновесие между осуществлением процедур внутреннего контроля в процессе учета фактов хозяйственной жизни (определение сущности и структуры объектов в бухгалтерской отчетности) и формой, отражающей результаты внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности.

7. На седьмом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс трансакционных издержек отчетности: устанавливается равновесие между сущностью трансакционных издержек, произведенных в процессе формирования бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС (расходы на

профессиональное суждение, обеспечение информационной и экономической безопасности), и формой отражения в отчете трансакционных издержек, которые не должны превышать доходы экономического субъекта, полученные от основного вида деятельности, направленные на повышение конкурентоспособности экономического субъекта.

8. На восьмом этапе устанавливается сущностно-формальный баланс завершенного вида отчетности: исследуется равновесие между сущностным представлением структуры и формой содержания бухгалтерской отчетности как итогового вида информационного ресурса, который характеризуется понятностью, прозрачностью, простотой объяснения для потребителей, готовых пользоваться информацией и принимать решения.

Далее, необходимо применить третий блок «Формирование качественной отчетности по этапам «Продукт БИС» (БЭПБИС), который позволит установить в методике процесс производства качественного продукта автоматизированной БИС, учитывая основные атрибуты цифровой экономики. По авторскому предположению все этапы формирования бухгалтерской отчетности можно укрупнить в четыре подблока (рисунок 19).

Рисунок 19 – блок «Формирование качественной отчетности по этапам «Продукт БИС» (БЭПБИС)

Источник: составлено автором.

1. Подблок. Атрибуты качественной бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС». На выходе качественная бухгалтерская отчетность рассматривается как «Продукт» автоматизированной БИС. Устанавливаются атрибуты качественной отчетности, формируемой в БИС в зависимости от действующих нормативных актов, запросов собственников, руководящего звена, третьих лиц.

2. Подблок. Концепция «Продукт БИС». Теоретические подходы к формированию качественной бухгалтерской отчетности. В концепции качественной бухгалтерской отчетности информационный ресурс на выходе должен соответствовать характеристикам «Продукта БИС», а именно: удовлетворять потребности пользователей; соответствовать содержанию; быть безопасным; простым в использовании.

3. Подблок. Методика «Продукт БИС». Методические подходы к формированию качественной бухгалтерской отчетности. Формирование качественной бухгалтерской отчетности проходит в информационной системе, которая принимает поток информации, обрабатывает, анализирует, трансформирует и синтезирует выходной ресурс для последующего контроля.

4. Подблок. Контроль выхода «Продукт БИС». Результативные параметры качественной бухгалтерской отчетности. На всех этапах формирования качественной бухгалтерской отчетности должен осуществляться внутренний контроль поступающей информации, процесса ее анализа, синтеза. Качественная бухгалтерская отчетность как информационный ресурс должна быть ценной (удовлетворять запросы пользователей) и иметь стоимость, которая складывается из трансакционных расходов, затраченных на эту отчетность. Однако в условиях цифровой экономики трансакционные расходы на обслуживание автоматизированной БИС могут быть существенными. Следовательно, экономические субъекты, доходы которых невысокие, могут использовать некачественные продукты и неофициальные версии программного обеспечения и защиты компьютерной техники и технологий, что может повлечь существенные штрафы при проверке лицензионных договоров.

На рисунке 20 представлены подблоки и этапы методики, отражающие процесс создания качественного продукта БИС как существенный результат профессионального суждения.

Рисунок 20 – Третий блок «Формирование качественной отчетности по этапам «Продукт БИС»» (БЭПБО)

Источник: составлено автором.

Исследование показывает, что блоки, подблоки и этапы процесса формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС проходят через профессиональное суждение. Именно профессиональное суждение формирует качественную бухгалтерскую (финансовую) отчетность вне зависимости от применяемых технологий и технических средств.

Необходимо отметить, что любой «Продукт» должен обладать не только стоимостью и ценностью для потребителя, но и безопасностью. Также на всех этапах производства качественной бухгалтерской отчетности, как «Продукт БИС», должны выполняться процедуры безопасности: профессионального суждения, информационной и экономической.

2.3 Показатели и индикаторы качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах

Показатели и индикаторы в автоматизированных бухгалтерских информационных системах будут являться ориентирами в процессе формирования качественной бухгалтерской отчетности. В каждом блоке методики необходимо конкретизировать показатели, которые позволят отразить уровень качества. Качественное профессиональное суждение как критерий процесса формирования «продукта – качественной бухгалтерской отчетности» в автоматизированной БИС характеризуется глобальными признаками эффективного развития экономики. Очевидно, что эффективное развитие экономики строится на обеспечении пользователей достоверными данными о финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов, сформированное в учете на профессиональном суждении бухгалтера [72].

Исследования показывают, что объектом профессионального суждения является соблюдение требований баланса между формой и содержанием как концептуальной основы бухгалтерской отчетности [4]. Применение или отказ от

какой-либо учетной процедуры на основе профессионального суждения бухгалтера более объективно вследствие достаточного количества систематизированной информации [79]. Важно отметить, что информационный продукт как результат нематериальной информационной системы учетного процесса предполагает соблюдение учетных правил и осуществление выбора из имеющихся альтернатив на основе профессионального суждения бухгалтера [66].

Профессиональное суждение как заключение ответственного лица о деталях оценки и признании объекта учета в отчетности по результатам фактов и событий, где устанавливается соотношение экономического содержания и правовой формы, срок полезной службы объекта или процесса потребления заключенных в нем экономических выгод, реальность погашения сомнительной дебиторской задолженности и во многих других случаях. Так, по наблюдению С.Е. Егорова, еще в 1944 году Ж. Дюмарше предложил бухгалтерскому сообществу герб и девиз «Наука – Добросовестность – Независимость», где предполагал для истинных бухгалтеров профессиональные знания (научность), добросовестность в реализации этих знаний (профессиональные навыки) и независимость в выражении своего профессионального суждения [38].

Следовательно, целесообразно раскрыть показатели первого блока методики «Формирование качественной бухгалтерской отчетности по этапам альтернативного выбора» (БЭАВБО).

1. Первым показателем в данном блоке выделен показатель уровня качественного профессионального суждения, применяемый на каждом этапе формирования бухгалтерской отчетности (ПАВ1псбо), так как в процессе составления качественной бухгалтерской отчетности постоянно осуществляется выбор между альтернативными требованиями в достижении соответствующего баланса. В альтернативных ситуациях важность отдельных требований является предметом профессионального анализа. В процессе профессионального суждения бухгалтер должен обладать знаниями нормативных актов, базовых подходов к формированию отчетности, включая: цель; основополагающие допущения финансовой отчетности; понятия качественных характеристик информации,

содержащихся в финансовой отчетности; понятия о достоверном и объективном представлениях; критерии признания и способы оценки элементов отчетности [35].

2. Вторым выделен показатель качественного непрерывного обеспечения информационной безопасности, применяемый на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1иббо). Изменение состава угроз в настоящее время определяется использованием достижений информатизации общества. Ранее выделяемая экономическая безопасность, связанная с проблемами ведения бизнеса, обусловливается автоматизацией фактов хозяйственной жизни на основе компьютерной техники, коммуникативных сетей для внутрифирменного управления, учета, отчетности, связи с партнерами, ведения электронного бизнеса и прочее. Именно поэтому качественное непрерывное обеспечение информационной безопасности на каждом этапе формирования отчетности выступает критерием «продукта» в автоматизированной БИС.

В информационном обществе во всех сферах деятельности ключевым становится вопрос об информационной безопасности, под которой понимают состояние системы, позволяющее противостоять дестабилизирующему воздействию внешних и внутренних информационных угроз, где ее функционирование не создает информационные угрозы для элементов самой системы и внешней среды [21]. Обеспечение информационной безопасности предполагает создание условий, позволяющих минимизировать риски использования, потери или искажения любой информации, в том числе автоматизированной о состоянии экономического субъекта [5].

3. Третьим показателем блока методики «Формирование качественной бухгалтерской отчетности по этапам альтернативного выбора» (БЭАВБО) в автоматизированной БИС выделен показатель качественного непрерывного обеспечения экономической безопасности, применяемый на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1эббо). Экономическая безопасность трактуется как состояние, при котором наиболее эффективно используются ресурсы для обеспечения экономической стабильности и развития, позволяя достигать целей экономическому субъекту в условиях неопределенности [10].

Экономическая безопасность обеспечивается правовыми условиями хозяйствования, эффективностью использования ресурсов за счет устранения внешних и внутренних угроз. При этом учетная система как элемент экономической безопасности обеспечивает сбор, обработку и систематизацию данных фактов хозяйственной жизни [77]. Состояние защищенности экономических интересов от внешних и внутренних угроз организации обеспечивает реализацию миссии, целей, максимизацию прибыли и устойчивость развития [8].

В процессе формирования качественной отчетности необходимо анализировать угрозы экономической безопасности – фактор, создающий препятствия на пути реализации экономических интересов хозяйствующего субъекта. Эффективная организация бухгалтерского учета позволяет во многом снизить угрозы экономической безопасности, что отражается в учетной политике, которая, включая издаваемые внутрифирменные приказы и распоряжения бухгалтерского учета (финансового, налогового и управленческого), внутреннего контроля, определяет законность, целесообразность и эффективность фактов хозяйственной жизни [56].

Исследованные показатели можно определить как показатели альтернативного выбора, так как в процессе их применения постоянно осуществляется выбор между допустимыми вариациями. Представленная авторская система показателей может применяться как «Система показателей альтернативного выбора в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{АВО}$)» (таблица 6).

Следующая группа показателей соответствует основному принципу бухгалтерского учета, который устанавливает требования приоритетности содержания перед формой [96]. Приоритетность содержания перед формой предполагает отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. Следовательно, экономическая сущность

морально устаревшего, мнимого или притворного объектов учета и отчетности приводит к потере качества и правдивости.

Таблица 6 – Система показателей альтернативного выбора в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{АВО}$) (первая группа показателей качества отчетности)

Показатели	Характеристика
Показатель качественного профессионального суждения, применяемый на каждом этапе формирования бухгалтерской отчетности (ПАВ1псбо)	Соблюдение учетных правил и осуществление выбора из имеющихся альтернатив на основе профессионального суждения бухгалтера, обладающего знаниями нормативных и базовых подходов к формированию отчетности, включая: цель, основополагающие допущения в финансовой отчетности; понятие качественных характеристик информации, содержащихся в источниках; понятия о достоверном и объективном представлениях; критерии признания и способы оценки элементов отчетности
Показатель качественного непрерывного обеспечения информационной безопасности, применяемый на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1иббо)	Обеспечение условий, позволяющих минимизировать риски использования, потери или искажения любой информации, в том числе автоматизированной о состоянии экономического субъекта
Показатель качественного непрерывного обеспечения экономической безопасности, применяемый на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1эббо)	Обеспечивается правовыми условиями хозяйствования, эффективностью использования ресурсов за счет устранения внешних и внутренних угроз на основе сбора, обработки, систематизации, анализа данных фактов хозяйственной жизни. Состояние защищенности экономических интересов обеспечивает реализацию миссии, целей, максимизацию прибыли и устойчивость развития

Источник: составлено автором.

Также критерий приоритетности содержания перед формой позволяет установить соответствие сущности объекта и его формализации в виде формы, представленной в отчетности. Проблемой в теории и практике становится не только мнимость или притворность, но и «разницы учета», которые появляются в процессе обеспечения различных интересов бухгалтерского учета, а именно – финансового, налогового, управленческого. Так, в бухгалтерской финансовой отчетности сумма баланса всегда будет стремиться к максимальному значению, из возможных нормативных вариантов учета, так же, как и прибыль организации. Это

обосновывается намерением представить авторитетный доходный бухгалтерский отчет в благополучном положении «предпринимательской активности» перед собственниками, акционерами, кредиторами, инвесторами.

Однако в налоговой бухгалтерской отчетности сумма баланса будет стремиться к минимуму, так же, как и прибыль организации при выборе из возможных нормативных вариативных альтернатив учета. Такой подход к учету обосновывается желанием оптимизировать налоговые и социальные отчисления, сократив налоговые расходы.

Исследуя влияние управленческого учета на качество бухгалтерской отчетности, важно отметить, что от желания внедрять и применять высококачественные технологии в автоматизированные бухгалтерские системы зависит качество «Продукта БИС» на выходе, а именно качество бухгалтерской отчетности. Такое управленческое действие подтверждается готовностью нести трансакционные издержки, которые становятся атрибутом формирования автоматизированной информационной системы.

Исследования автора показывают, что целесообразно выделить систему показателей сущностно-формального баланса, которые применяются во втором блоке методики «Формирование качественной отчетности по этапам сущностно-формального баланса» (БЭСФБО).

Система показателей сущностно-формального баланса в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{СФБ}$) включает множество направлений.

1. Показатель равновесия ПР1собо: выполнение равновесия между содержанием объекта бухгалтерской отчетности (ССОБО – сущность содержания объекта бухгалтерской отчетности), включая его назначение, и формой, представленной в отчетности (ФСОБО – форма содержания объекта бухгалтерской отчетности) (например: 1) назначение основного средства, его структурные элементы соответствуют его назначению в представленной бухгалтерской отчетности; 2) оценочная стоимость, представленная в балансе на начало и конец периода, соответствует стоимости в представленной бухгалтерской отчетности; 3) функциональные свойства объекта учета, используемые в бизнесе, приносили,

приносят и будут приносить доход, или другую значимую выгоду в процессе осуществления фактов хозяйственной жизни)

$$ПР1собо = ССОБО / ФСОБО = 1. \quad (1)$$

Если ПР1собо ≤ 1 (меньше единицы), то занижены сущностно-содержательные характеристики объекта, следовательно, фактическое назначение объекта имеет формализованные признаки в отчетности, где количественная характеристика отлична от первичной документации (возможна переоценка).

Если ПР1собо ≥ 1 (больше единицы), то занижены формальные характеристики объекта, следовательно, фактическое назначение объекта имеет подтвержденные документальные признаки, где количественная характеристика соответствует первичной документации.

2. Показатель равновесия ПР2пообо: выполнение равновесия между содержанием полноты отражения всех объектов в бухгалтерской отчетности (СПООБО – содержание полноты отражения объектов бухгалтерской отчетности), (учитывая право владение и распоряжения объектом) и формой полноты отражения объекта учета, представленной в отчетности (например, право собственности или иное право, на основании которого экономический субъект распоряжается и управляет имуществом или обязательством для извлечения дохода, или другой значимой выгоды в процессе осуществления фактов хозяйственной жизни) (ФПООБО – форма полноты отражения объектов бухгалтерской отчетности)

$$ПР2пообо = СПООБО / ФПООБО = 1. \quad (2)$$

Если ПР2пообо ≤ 1 (меньше единицы), то занижена содержательная полнота отражения объектов учета, следовательно, фактически объекты учтены не в полном объеме, отражение объектов в отчетности имеет формализованные признаки, где количественная характеристика наличия объектов отличается от первичной документации (возможна переоценка).

Если ПР2пообо ≥ 1 (больше единицы), то объекты представлены в полном объеме, но снижены формальные характеристики объектов учета, следовательно, фактическая полнота объектов имеет подтвержденные документальные признаки,

где полнота и количественная характеристика соответствуют первичной документации.

3. Показатель равновесия ПР2ноуоо: выполнение равновесия между содержанием нормативной организацией учета фактов хозяйственной жизни (нормативный механизм регулирует и соответствует характеристикам, принципам и методам, классификациям, показателям, параметрам теории бухгалтерского учета) (СНОУОО – сущность нормативной организации учета объектов бухгалтерской отчетности) и формой нормативного объекта бухгалтерского учета, составленной в соответствии с правилами, стандартами, требованиями (ФНОУОО – форма нормативной организации учета объектов бухгалтерской отчетности)

$$ПР2ноуоо = СНОУОО / ФНОУОО = 1. \quad (3)$$

Если ПР2ноуоо ≤ 1 (меньше единицы), то занижено содержание нормативной организации учета фактов хозяйственной жизни, следовательно, фактически объекты учтены и отражены с нарушением нормативных требований в бухгалтерской финансовой отчетности.

Если ПР2ноуоо ≥ 1 (больше единицы), то объекты представлены в соответствии с нормативными требованиями, правилами, стандартами, но снижены формальные ограничительные характеристики объектов учета.

4. Показатель равновесия ПР2дпобо: выполнение равновесия между содержанием одного периода и даты отчета объекта бухгалтерской отчетности (все качественные и количественные характеристика отражены на единую дату) (СДПОБО – содержание даты и периода объектов бухгалтерской отчетности) и формой объектов бухгалтерского учета, составленной на единую дату, после которой все факты хозяйственной жизни, влияющие на состояние объектов, уже относятся к другой последующей отчетности (за исключением условных фактов хозяйственной жизни, которые влияют или могут повлиять на объект настоящей отчетности) (ФДПОБО – форма даты и периода объектов бухгалтерской отчетности)

$$ПР2дпобо = СДПОБО / ФДПОБО = 1. \quad (4)$$

Если ПР2дпобо ≤ 1 (меньше единицы), то период отчета не соответствует содержательной составляющей, отраженной в первичной документации, следовательно, фактически объекты учтены и отражены с нарушением единого периода и даты отчета; имеют место формализованные признаки, где отчетная дата и период отличаются от первичной документации.

Если ПР2дпобо ≥ 1 (больше единицы), то объекты представлены в соответствии с требованиями единого периода и даты отчета, отраженными в первичной документации.

5. Показатель равновесия ПР2озобо: выполнение равновесия между содержанием оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности (в соответствии с учетным процессом и отчетной единой методической валютной системы, принятой учетной политикой) (СОЗОБО – содержание оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности) и формой оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности, выраженной в стоимостном суммовом выражении (ФОЗОБО – форма оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности)

$$ПР2озобо = СОЗОБО / ФОЗОБО = 1. \quad (5)$$

Если ПР2озобо ≤ 1 (меньше единицы), то период отчета не соответствует содержательной составляющей, отраженной в первичной документации, следовательно, фактически объекты учтены и отражены с нарушением требований к учетному процессу и отчетной единой методической валютной системы, а также принятой учетной политики; имеют место формализованные признаки, где оценка отличается от указанной в первичной документации.

Если ПР2озобо ≥ 1 (больше единицы), то объекты представлены в соответствии с требованиями к учетному процессу и отчетной единой методической валютной системы, а также принятой учетной политики; имеют место содержательные признаки, где оценка соответствует первичной документации.

6. Показатель равновесия ПР2вкобо: выполнение равновесия между содержанием процедур внутреннего контроля учета фактов хозяйственной жизни

(СВКОБО – сущность внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности) и формой, отражающей результаты внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности (ФВКОБО – форма внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности)

$$ПР2вкобо = СВКОБО / ФВКОБО = 1. \quad (6)$$

Если ПР2вкобо ≤ 1 (меньше единицы), то процедуры внутреннего контроля не соответствуют содержательной составляющей, проведенной в процессе внутреннего контроля, рабочие документы внутреннего контроля формализованы, следовательно, фактически объекты учета и бухгалтерской отчетности не прошли надлежащий внутренний контроль.

Если ПР2вкобо ≥ 1 (больше единицы), то процедуры внутреннего контроля представлены в соответствии с требованиями к учетному процессу и отчетной единой методике, а также факты хозяйственной жизни прошли контроль на соответствие принятой учетной политики; имеют место содержательные признаки, где контрольные процедуры документированы, а объекты соответствуют первичной документации.

7. Показатель равновесия ПР2тифбо: выполнение равновесия между содержанием трансакционных издержек, произведенных в процессе формирования бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС (расходы на профессиональное суждение, обеспечение информационной и экономической безопасности), которые не должны превышать доходы экономического субъекта, полученные от основного вида деятельности (СТИФБО – содержание трансакционных издержек, направленных на формирование бухгалтерской отчетности) и формой, отражающей трансакционные издержки, направленные на повышение конкурентоспособности экономического субъекта в бухгалтерской отчетности (ФТИФБО – форма трансакционных издержек, направленных на формирование бухгалтерской отчетности)

$$ПР2тифбо = СТИФБО / ФТИФБО = 1. \quad (7)$$

Если ПР2тифбо ≤ 1 (меньше единицы), то трансакционные издержки, направленные на формирование бухгалтерской отчетности, ниже, чем возможно

было допустить по нормативным внутренним требованиям; это может носить негативный характер, так как недостаточное направление расходов на информационную безопасность может поставить под угрозу формирование качественной бухгалтерской отчетности; следовательно, трансакционные издержки формализованы и не реализуют потребности экономического субъекта в новых программных технологиях и компьютерной техники.

Если ПР2тифбо ≥ 1 (больше единицы), то трансакционные издержки, направленные на формирование бухгалтерской отчетности, превышают допустимые нормативные внутренние требования. Так же как и недостаточное расходование трансакционных издержек, их перерасход может носить негативный характер, так как расходы не должны превышать запланированную стоимость (затраты) на формирование бухгалтерской отчетности.

8. Показатель равновесия ПР2ссвбо: выполнение равновесия между сущностной структурой и содержанием вида бухгалтерской отчетности как итоговой формы отчета (характеризуется понятностью, прозрачностью, простотой объяснения для потребителей, готовыми пользоваться информацией и принимать решения) (СССВБО – сущностная структура и содержание вида бухгалтерской отчетности) и формой представления структуры и содержания вида бухгалтерской отчетности (ФССВБО – форма структуры и содержания вида бухгалтерской отчетности)

$$ПР2ссвбо = СССВБО / ФССВБО = 1. \quad (8)$$

Если ПР2тифбо ≤ 1 (меньше единицы), то трансакционные издержки, направленные на формирование бухгалтерской отчетности, ниже, чем возможно было допустить по нормативным внутренним требованиям; это может носить негативный характер, так как недостаточное направление расходов на информационную безопасность может поставить под угрозу формирование качественной бухгалтерской отчетности; следовательно, трансакционные издержки формализованы и не реализуют потребности экономического субъекта в новых программных технологиях и компьютерной техники.

Если ПР2тифбо ≥ 1 (больше единицы), то трансакционные издержки, направленные на формирование бухгалтерской отчетности, превышают допустимые нормативные внутренние требования. Так же как и недостаточное расходование трансакционных издержек, их перерасход может носить негативный характер, так как расходы не должны превышать стоимость бухгалтерской отчетности.

В таблице 7 представлена система показателей сущностно-формального баланса в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{СФБ}$) – это вторая группа показателей качества.

Таблица 7 – Система показателей сущностно-формального баланса в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{СФБ}$) (вторая группа показателей качества отчетности)

Показатель системы $СП_{СФБ}$	Обозначение показателя
Показатель равновесия ПР1собо: выполнение равновесия между содержанием объекта бухгалтерской отчетности, включая его назначение, и формой, представленной в отчетности ПР1собо = ССОБО / ФСОБО = 1	ССОБО – сущность содержания объекта бухгалтерской отчетности ФСОБО – форма содержания объекта бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2пообо: выполнение равновесия между содержанием полноты отражения всех объектов в бухгалтерской отчетности (учитывая право владения и распоряжения объектом) и формой полноты отражения объекта учета, представленной в отчетности ПР2пообо = СПООБО / ФПООБО = 1	СПООБО – содержание полноты отражения объектов бухгалтерского учета ФПООБО – форма полноты отражения объектов бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2ноуоо: выполнение равновесия между содержанием нормативной организацией учета фактов хозяйственной жизни и формой нормативного объекта бухгалтерского учета, составленной в соответствии с правилами, стандартами, требованиями ПР2ноуоо = СНОУОО / ФНОУОО = 1	СНОУОО – сущность нормативной организации учета объектов бухгалтерской отчетности ФНОУОО – форма нормативной организации учета объектов бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2дпобо: выполнение равновесия между содержанием одного периода и даты отчета объекта бухгалтерской отчетности и формой объектов бухгалтерского учета, составленной на единую дату, после которой все факты хозяйственной жизни, влияющие на состояние объектов, уже относятся к другой последующей отчетности ПР2дпобо = СДПОБО / ФДПОБО = 1	СДПОБО – содержание даты и периода объектов бухгалтерской отчетности ФДПОБО – форма даты и периода объектов бухгалтерской отчетности

Продолжение таблицы 7

Показатель системы $СП_{СФБ}$	Обозначение показателя
Показатель равновесия ПР2озобо: выполнение равновесия между содержанием оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности (в соответствии с учетным процессом и отчетной единой методической валютной системы, принятой учетной политикой) и формой оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности, выраженной в стоимостном суммовом выражении ПР2озобо = СОЗОБО / ФОЗОБО = 1	СОЗОБО – содержание оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности ФОЗОБО – форма оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2вкобо: выполнение равновесия между содержанием процедур внутреннего контроля учета фактов хозяйственной жизни и формой, отражающей результаты внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности ПР2вкобо = СВКОБО / ФВКОБО = 1	СВКОБО – сущность внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности ФВКОБО – форма внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2тифбо: выполнение равновесия между содержанием трансакционных издержек, произведенных в процессе формирования бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС, и формой, отражающей трансакционные издержки, направленные на повышение конкурентоспособности экономического субъекта в бухгалтерской отчетности ПР2тифбо = СТИФБО / ФТИФБО = 1	СТИФБО – содержание трансакционных издержек, направленных на формирование бухгалтерской отчетности ФТИФБО – форма трансакционных издержек, направленных на формирование бухгалтерской отчетности
Показатель равновесия ПР2ссвбо: выполнение равновесия между сущностной структурой и содержанием вида бухгалтерской отчетности как итоговой формы отчета и формой представления структуры и содержания вида бухгалтерской отчетности ПР2ссвбо = СССВБО / ФССВБО = 1	СССВБО – сущностная структура и содержание вида бухгалтерской отчетности ФССВБО – форма структуры и содержания вида бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором.

Третья группа показателей качества бухгалтерской отчетности отражает результаты «производственного процесса» формирования самой отчетности, где исходным является отчетность как «Продукт БИС». Как «Продукт БИС» качественная бухгалтерская отчетность имеет свою цену, стоимость, потребителей. В такой системе показателей необходимо к оценке качества применять общие требования, которые предъявляются к любому «Продукту» как результату деятельности и объекту потребления. Система показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$) также включает множество направлений исследования.

1. ПП3скп – показатель, отражающий «Системный концептуальный процесс создания «Продукта БИС»» – обособленное взаимодействие субъектов, объектов и предметов, подчиняющийся единым правилам.

2. ПП3тпп – показатель, отражающий «Теорию производственного процесса «Продукта БИС»» – строится на информационном материале, с применением техники и автоматизированных технологий на основе знаний, умений и профессионального суждения, в то же время запрограммированный на конкретные цели, задачи, принципы и функциональные особенности потребителей.

3. ПП3сам – показатель, отражающий «Синтетически-аналитический метод создания «Продукта БИС»» – применение ключевых позиций синтеза (на основе оценки стоимости) и анализа (расчленение целого на части) на основе синтетически-аналитического метода бухгалтерского учета, что позволяет проанализировать ее структуру и содержание.

4. ПП3сиф – показатель, отражающий «Системный инструментарий формирования «Продукта БИС»» – применение во взаимосвязи с предметами и средствами труда, которые использовались в процессе его создания.

5. ПП3пип – показатель, отражающий «Показатели – Индикаторы – Процедуры качества «Продукта БИС» – формирование информационной системы происходит в рамках показателей, имеющих индикативные параметры, что обеспечивает создание технологической основы и представление отчетности как качественного продукта для обеспечения спроса пользователей.

6. ПП3оип – показатель, отражающий «Область исследования и применения «Продукта БИС»» – интерес заказчиков на качественную отчетность как источника информации о формировании, движении и стоимости капитала в конкретном средовом поле, автономность которого проявляется в обособленном запросе на прибыль.

7. ПП3впп – показатель, отражающий «Временные параметры «Продукта БИС»» – устанавливают интервал времени, который позволяет формировать историческую, текущую, прогнозную и форсайт-информацию, что отвечает спросу

потребителей, интересам конкретных пользователей и системе внутреннего контроля.

8. ПП3сцп – показатель, отражающий «Стоимость и ценность «Продукта БИС»» – формируется в процессе трудоемкой работы, которая может быть оценена с позиции затратной и ценностной стоимости, которую потребители готовы платить, а производители могут создавать для получения существенного результата профессионального бухгалтерского суждения.

Третья система показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$) представлена в таблице 8.

Таблица 8 – Система показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$) – (третья группа показателей качества отчетности)

Показатель системы $ПКП_{БИС}$	Характеристика
ПП3скп – показатель, отражающий «Системный концептуальный процесс создания «Продукта БИС»	Системный концептуальный процесс создания Продукта формируется как обособленное взаимодействие субъектов, объектов и предметов, подчиняющийся единым правилам
ПТП3тпп – показатель, отражающий «Теорию производственного процесса «Продукта БИС»	Теорию производственного процесса Продукта характеризует уровень организации использования информационного материала, применение техники и автоматизированных технологий, на основе знаний, умений и профессионального суждения
ПТП3сам – показатель, отражающий «Синтетически-аналитический метод создания «Продукта БИС»	Синтетически-аналитический метод создания Продукта характеризует уровень применения ключевых позиций синтеза (на основе оценки стоимости) и анализа (расчленение целого на части) на основе синтетически-аналитического метода бухгалтерского учета, что позволяет проанализировать ее структуру и содержание
ПТП3сиф – показатель, отражающий «Системный инструментарий формирования «Продукта БИС»	Системный инструментарий формирования Продукта характеризует уровень применения во взаимосвязи с предметами и средствами труда, которые использовались в процессе его создания
ПТП3пип – показатель, отражающий «Показатели – Индикаторы – Процедуры качества «Продукта БИС»	Отражает уровень качества формирования информационной системы, характеризующей процесс в рамках показателей, имеющих индикативные параметры, что обеспечивает создание технологической основы и форму отчетности для обеспечения спроса пользователей

Продолжение таблицы 8

Показатель системы $ПКП_{БИС}$	Характеристика
ПТП3оип – показатель, отражающий «Область исследования и применения «Продукта БИС»	Область исследования и применения Продукта отражает интерес заказчиков на качественную отчетность как источника информации о формировании, движении и стоимости капитала в конкретном средовом поле, автономность которого проявляется в обособленном запросе на прибыль
ПТП3впп – показатель, отражающий «Временные параметры «Продукта БИС»	Временные параметры Продукта устанавливают интервал времени, который позволяет формировать историческую, текущую, прогнозную и форсайт-информацию, что отвечает спросу потребителей, интересам конкретных пользователей и системе внутреннего контроля
ПТП3сцп – показатель, отражающий «Стоимость и ценность «Продукта БИС»	Стоимость и ценность продукта отражают процесс трудоемкой работы, имеющей свою стоимость и ценность, которую потребители готовы платить, а производители могут создавать для получения существенного результата профессионального бухгалтерского суждения

Источник: составлено автором.

Система показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$) оценивается по результатам анализа экспертов, внутренних и внешних аудиторов.

Исследование показывает, что процесс формирования качественной отчетности в условиях автоматизированных БИС должен сопровождаться оценкой качества на основе трех групп систем показателей, а именно: 1) системы показателей альтернативного выбора в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{АВО}$) (первая группа показателей качества отчетности); 2) системы показателей сущностно-формального баланса в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{СФБ}$) (вторая группа показателей качества отчетности); 3) системы показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$) (третья группа показателей качества отчетности).

Очевидно, что первая группа показателей должна определять направления методики формирования качественной отчетности в условиях цифровой экономики на основе профессионального суждения о безопасности

автоматизированного процесса. Установление локальных норм на фундаменте информационной и экономической безопасности позволит проводить процедуры в соответствии с процедурами качественной отчетности равновесного баланса и качественной отчетности теории продукта.

Делая выводы, важно отметить, что методические основы качественной отчетности в бухгалтерских информационных системах имеют единый подход, который в условиях трансформации экономических отношений требует совершенствования и новой систематизации с позиции неосистемности.

Исследование многообразия подходов к формированию концептуально-методических основ позволили выделить существующие показатели, наиболее часто встречающиеся в научной литературе, а также выделить новые, позволяющие фокусироваться на качестве бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах.

Уточняя методику формирования качественной отчетности в условиях цифровой экономики, автором были выделены три блока, в которых реализуются этапы, позволяющие совершенствовать процедуры и инструментарий.

Уточненная методика предполагает осуществление последующего внутреннего контроля в целях повышения качества учетной информации, позволяющей принимать эффективные решения. Однако в настоящее время внутренний контроль также требует совершенствования и реализации модели измерения влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности. Необходимо разработать методический инструментарий и сформировать практические рекомендации по совершенствованию системы качества бухгалтерской отчетности с учетом особенностей современных бухгалтерских информационных систем.

ГЛАВА 3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ЦЕЛЯХ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

3.1 Анализ влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности

Информатизация общества определила развитие цифровой экономики, которая имеет соответствующие атрибуты, характеризующиеся такими виртуальными признаками, как: «бесконтактные социально-экономические отношения», «цифровая подпись», «электронный документооборот», «криптовалюта», «цифровые архивы», «облачные технологии», «искусственный интеллект», «блокчейн» и прочее. Атрибуты цифровой экономики в режиме текущего времени трансформируются, цифровая техника уменьшается в размерах, совершенствуется, становится массовой в использовании. Вследствие массового и доступного использования цифровых атрибутов инновационные технологии и техники перестают быть инновационными продуктами. Как было уже установлено в исследовании, использование цифровых технологий характеризуется высокими рисками для качества информации в процессе обеспечения информационной и экономической безопасности. Именно поэтому инновационными всегда будут модели совершенствования качества информации, которая доставляется посредством цифровых техник и технологий в автоматизированных бухгалтерских информационных системах (БИС).

Анализ влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности должен строиться на характеристике автоматизированной информационной системы, которая включает всю совокупность средств, таких как материально-технические, кадровые, интеллектуальные, обеспечивающие эффективность работы на основе получения,

отбора, сбора, синтеза, поиска и передачи информации в электронном виде через компьютерные технологии, программное обеспечение и электронно-коммуникативные сети. Эволюция информационных автоматизированных бухгалтерских систем показывает множество этапов изменения, включая разработку компьютерных технологий, программного обеспечения на основе поддержки искусственным интеллектом, сетей электронно-цифровой связи и операционных систем [136].

Важно отметить, что информационные технологии играют ключевую роль в современной бизнес-среде, обеспечивая экономические субъекты синтетически-аналитической информацией. Сегодня бизнес всех размеров и форм в основном полагается на компьютерные и программные технологии в процессе формирования информации для эффективного управления. Как неотъемлемая часть современного учета коммуникационные и информационные технологии, формирующие качественную информацию, являются следствием развития экономического субъекта. Так, достижения в области электронного обмена данными и появление ERP-систем считается важнейшей частью современных бухгалтерских систем. Важна также разработка баз данных, технологических инструментов, которые помогают осуществлять быстрый ввод данных и экономят временные, материальные и интеллектуальные ресурсы, снижая расходы. Для обеспечения информационной и экономикой безопасности существенное значение имеют система кодирования (штрихкодирование), технология распределенного реестра (DLT) и Just in Time (JIT) системы [151].

Исследование показывает, что актуальным атрибутом информационного общества, в том числе цифровой экономики, становится технология распределенного реестра (DLT) или Blockchain, используемая для обмена данными пользователями в сети без посредников на платформе зашифрованных удостоверений. Технология Blockchain (DLT) позволяет: 1) проверять все транзакции; 2) сохранять постоянную запись о транзакциях; 3) гарантировать конфиденциальность идентификационной информации пользователей.

Следовательно, вся личная информация пользователей изолируется при обосновании всех транзакций. Это достигается путем согласования массового сотрудничества и суммирования всех транзакций в цифровой книге на основе компьютерного кода [146].

Для бухгалтерского учета технология Blockchain (DLT) является технологией будущего, которая оптимизирует ведение отдельных записей на основе поступлений от транзакций. Так, компании могут записывать свои транзакции непосредственно в совместный реестр, создавая блокирующую систему устойчивых учетных записей. Поскольку все записи распределены и криптографически запечатаны, подделать или уничтожить их для сокрытия активности практически невозможно. Для целей учета использование Blockchain применяется с позиции учета «с тройной записью», который описывается как усовершенствование обычного учета с двойной записью. В такой системе учетные записи вовлеченных сторон криптографически оформлены третьим лицом (Blockchain) [148]. Отличительной чертой использования Blockchain является невозможность фальсификации или удаления письменных бухгалтерских записей, что, несомненно, будет влиять на повышение надежности бухгалтерской отчетности.

В настоящее время многие крупнейшие компании, такие как Microsoft, SAP и Deloitte, начинают предлагать решения, которые включают технологии, связанные с Blokchain, как правило, основанные на подходе Blockchain как услуге (BaaS). Однако эти решения все еще в стадии рассмотрения, а соответствующая документация находится между объявлением о внедрении и маркетинговым предложением. Очевидно, что будущее бухгалтерского учета определено влиянием развития информационных технологий. Следовательно, информационные технологии используются в автоматизированных бухгалтерских информационных системах для усиления их преимуществ. Эффективность автоматизированных бухгалтерских информационных систем характеризуется, во-первых, обеспечением высокой скорости ввода, обработки, хранения и извлечения информации, во-вторых, точностью обработки данных, показателей, индикаторов,

в-третьих, постоянным контролем за учетным процессом, в-четвертых, обеспечением конфиденциальности [135].

Авторское исследование показывает, что обеспечение качества бухгалтерской отчетности зависит от качества организации автоматизированной бухгалтерской системы, которая должна содержать следующие атрибуты:

1) качество сбора и обработки информации;
2) качество и надежность хранения информации – архивация;
3) непротиворечивость – консистенция;
4) доступ в БИС;
5) развитие информационного ресурса;
6) совершенствование механизма повышения качества;
7) информационная безопасность;
8) экономическая безопасность;
9) процесс интеграции;
10) обеспечение внутреннего контроля и обратной связи.

Атрибуты качества организации автоматизированной бухгалтерской системы обеспечивают все преимущества использования информационных коммуникационных технологий для формирования качественной отчетности (таблица 9).

Таблица 9 – Атрибуты качества организации, автоматизированной БИС

Атрибут	Характеристика
Качество сбора и обработки информации	Сбор информации, обмен первичными документами должен осуществляться по электронно-коммуникационным каналам связи, что обеспечивает быструю передачу информации. Обработка информации в условиях принятия профессионального заключения на платформе учетных и аналитических программных ассистентов
Качество и надежность хранения информации – архивация	Увеличение емкости хранилищ для больших объемов данных и информации в электронно-цифровых базах данных экономического субъекта, защита от несанкционированного изменения данных «после установления отчетной и архивной даты», также при необходимости должна предоставляться возможность санкционированного обновления отдельных данных и целостной информационной отчетности

Продолжение таблицы 9

Атрибут	Характеристика
Непротиворечивость – консистенция	Обеспечение непротиворечивости информации, обусловленное отсутствием повторения хранимых данных, так как информация регистрируется не более одного раза, то система должна нивелировать риски повтора информационных данных в системе бухгалтерского учета
Доступ	Санкционированный быстрый доступ к хранящимся данным, которые достаточно быстро обрабатываются в реальном времени, обеспечивая предоставление множественной информации для всех разделов и сторон, в момент запроса в реальном времени
Развитие информационного ресурса	Развитие информационного ресурса на основе корректной обработки и доработки информационных потоков, что показывает на обеспечение гибкости и адаптируемости экономического субъекта, к экономическим изменениям, происходящим в современном мире
Совершенствование механизма повышения качества	Совершенствование механизма повышения качества бухгалтерской отчетной информации обеспечивается на платформе обратной связи с бухгалтерской системой, в которой хранятся исходные данные финансовых показателей экономического субъекта, а также алгоритмы и данные, применяемые в процессе информационных революций и глобализации
Информационная безопасность	Информационная безопасность обеспечивается санкционированным доступом и точностью обработки данных, что направлено на извлечение информации и возможности достижения контроля безопасности и конфиденциальности в работе с данными учетной и дополнительной информации
Экономическая безопасность	Экономическая безопасность обеспечивается анализом фактов хозяйственной жизни, которые должны характеризоваться доходностью или другим значимым результатом для экономического субъекта, то есть выгодностью и без ущербности (состоятельностью)
Процесс интеграции	Достижение процесса интеграции между подсистемами и другими информационными системами путем облегчения процесса электронного обмена данными (ЭОД) между ними и объединения файлов в единой базе данных
Обеспечение внутреннего контроля и обратной связи	Обеспечение более детального анализа счетов на уровне подразделений или филиалов в целях улучшения контроля и оценки результатов работы, и подготовка финансовых отчетов и отчетности организации быстро и качественно, с низкими затратами

Источник: составлено автором.

Анализ показывает, что связь между качественными характеристиками информационных систем определяется тремя основными составляющими: системой качества (технических деталей), качеством информации с точки зрения точности и правильности ввода данных в систему и качеством обслуживания, то есть оценкой уровня совершенства в предоставлении информации пользователям.

В настоящее время в экономических субъектах появляются сложности в организации и использовании автоматизированных БИС, что влияет на качество бухгалтерской отчетности.

Автором было проведено исследование, позволяющее провести анализ влияния новых информационных технологий на качество бухгалтерской отчетности с позиции понимания данной необходимости руководством экономических субъектов. В эмпирическом исследовании ставились следующие задачи:

1) выявить области влияния автоматизированных БИС на качество бухгалтерской отчетности;

2) установить уровень качества бухгалтерской отчетности и понимание руководством необходимости его повышения;

3) установить различия в использовании автоматизированных БИС и качестве бухгалтерской отчетности экономических субъектов различных секторов экономики.

Для решения поставленных задач были сформулированы основные три гипотезы (таблица 10).

Эмпирическая часть исследования, подтверждающая необходимость введения новых показателей качества бухгалтерской отчетности, строилась на составлении и проведении опросов для руководителей, принимающих решения. Опросники представлены в приложении А «Опросник 1. «Анализ качества и безопасности бухгалтерских информационных систем» и в приложении Б «Опросник 2. «Анализ качества бухгалтерской отчетности».

Таблица 10 – Основные гипотезы эмпирического исследования философии руководства

№ гипотезы	Основная гипотеза	Суб-гипотеза	Нулевая гипотеза
Г1	Существует влияние бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности	Г 1.1. Существует влияние характера бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности	Г0 – нет влияния
		Г 1.2. Существует влияние вводимых ресурсов бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности	Г0 – нет влияния
		Г 1.3. Существует влияние безопасности бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности	Г0 – нет влияния
Г2	Уровень качества бухгалтерской отчетности, на который опираются коммерческие организации в России, достаточно высокий	-	Г0 – не подтверждается
Г3	Существуют различия в статистической значимости использования бухгалтерских информационных систем и качестве бухгалтерской отчетности коммерческих организаций России в зависимости от их отраслевой принадлежности	-	Г0 – не подтверждается

Источник: составлено автором.

Анализ влияния качества информационных бухгалтерских технологий на качество бухгалтерской отчетности проводился в мае 2019 года. Все опросники были предложены сотрудникам различных уровней управления, принимающих решения в семи отраслях: коммерческие услуги, здравоохранение, энергетика, технологии и связь, туризм и гостиницы, транспорт, медиа. Было предложено 140 респондентам заполнить 140 анкет (направлялось по 20 анкет в каждую из семи отраслей). Однако только 112 (совокупность выборки № = 112) были заполнены и собраны с респондентов. Проведенное эмпирическое исследование было

ограничено экономическими субъектами, зарегистрированными в Московской области.

Респондентам (руководителям различного звена) предложены вопросы, представленные в таблицах 11 и 12.

Таблица 11 – Анализ качества и безопасности бухгалтерских информационных систем

Обозначение для анализа	Показатели качества и безопасности бухгалтерских информационных систем	Группы
Q1	Бухгалтерские информационные системы гибки в обработке данных	Аспекты качества бухгалтерских информационных систем (5 вопросов)
Q2	Бухгалтерские информационные системы помогают точно и быстро достигать поставленных целей	
Q3	Данные обрабатываются через бухгалтерские системы в соответствии с учетной политикой	
Q4	Стоимость бухгалтерских информационных систем соответствует характеру и размеру бухгалтерской отчетности, предоставляемой системой	
Q5	Бухгалтерские информационные системы в компании легко обновляются данными	
Q6	Система предоставляет сопоставимые данные	Аспекты качества ввода данных в бухгалтерские информационные системы (5 вопросов)
Q7	Система предоставляет интегрированные данные, которые повлияют на эффективность работы компании	
Q8	Бухгалтерские информационные системы характеризуются простотой и скоростью ввода данных	
Q9	Вводимые данные бухгалтерских информационных систем представлены в простой и понятной форме	
Q10	Вводимые данные бухгалтерских информационных систем поддерживаются в защищенном режиме	
Q11	Экономический субъект стремится иметь пароль доступа для каждого сотрудника, периодически меняя его	Аспекты обеспечения безопасности бухгалтерских информационных систем (5 вопросов)
Q12	Экономический субъект обеспечивает адекватную защиту от рисков компьютерных вирусов	
Q13	В экономическом субъекте разработана и действует политика безопасности бухгалтерских информационных систем	
Q14	Руководство экономического субъекта реализует политику конфиденциальности информации, снизив угрозы от несанкционированных изменений данных	
Q15	Руководство экономического субъекта реализует новые технические методы защиты бухгалтерских информационных систем в условиях технологической среды	

Источник: составлено автором.

Таблица 12 – Анализ качества бухгалтерской отчетности

Обозначение для анализа	Показатели качества и безопасности бухгалтерских информационных систем	Группы
Q1	Экономический субъект обеспечивает потребности пользователей в бухгалтерской отчетности	Аспекты качества бухгалтерской отчетности (12 вопросов)
Q2	Качественные бухгалтерские отчеты позволяют принимать финансовые решения	
Q3	Бухгалтерские отчеты тщательно подготовлены для обеспечения их точности и корректности	
Q4	Предоставленные бухгалтерские отчеты соответствуют потребностям пользователей в разные финансовые периоды	
Q5	Бухгалтерские отчеты экономического субъекта доступны и просты в использовании для различных целей	
Q6	Бухгалтерские отчеты экономического субъекта ясны и несложны	
Q7	Бухгалтерские отчеты экономического субъекта достаточно понятны для различных пользователей	
Q8	Бухгалтерские отчеты экономического субъекта включают все финансовые аспекты, необходимые пользователям для принятия решений	
Q9	Бухгалтерские отчеты предоставляются в соответствующее время для лиц, принимающих решения, до момента потери актуальности и своевременности	
Q10	Бухгалтерские отчеты экономического субъекта приняты в сравнении с другими компаниями в том же секторе	
Q11	Бухгалтерские отчеты регистрируются и анализируются в процессе их формирования, анализа, табулирования и классификации	
Q12	Бухгалтерские отчеты легко сохраняются и доступны к санкционированному использованию в любое время	

Источник: составлено автором.

Вопросы были сгруппированы для оценки тематических направлений, а надежность инструмента исследования проверена с помощью Cronbach alpha. Так, в таблице 13 приведены результаты коэффициента Cronbach alpha для внутренней согласованности исследования по изучаемой выборке.

Таблица 13 – Cronbach alpha по вопросам исследуемого образца

Вопросы	Cronbach alpha value, %
Вопросы, связанные с качеством бухгалтерских информационных систем (5 вопросов)	73.6
Вопросы, связанные с вводом данных в бухгалтерские информационные системы (5 вопросов)	80
Вопросы, связанные с обеспечением безопасности бухгалтерских информационных систем (5 вопросов)	72.9
Вопросы, связанные с качеством бухгалтерской отчетности (12 вопросов)	87.1
Всего	**93.5**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 13 видно, что значение коэффициента Cronbach alpha составило:

1) 73.6 % – вопросы качества бухгалтерских информационных систем (5 вопросов);

2) 80 % – вопросы ввода данных в бухгалтерские информационные системы (5 вопросов);

3) 72.9 % – вопросы обеспечения безопасности бухгалтерских информационных систем (5 вопросов);

4) 87.1 % – вопросы качества бухгалтерской отчетности (12 вопросов).

Результаты статистического анализа указывают на высокую согласованность между вопросами исследования и высокую надежность результатов. Значение Cronbach alpha по всем вопросам в совокупности составляет 93.5% (при минимальной достоверности результатов 60%), что оценивается как высокое[1].

По результатам эмпирического исследования были рассчитаны средние арифметические показатели и стандартные отклонения по ответам респондентов. В приложении В предоставлены метаданные.

В исследовании применялся пятиуровневый опросник, который оценивался по шкале квинтета Лайкерта. В шкале квинтета Лайкерта оценка проводится по

[1] URL: http://iang.org/papers/ TripleEntryLedgersWithBlockchain2017.pdf.

следующим критериям: 1 – «полностью не согласен», 2 – «не согласен», 3 – «средний уровень одобрения», 4 – «согласен», 5 – «полностью согласен».

В эмпирическом исследовании оценка осуществлялась по шкале альтернативного квинтета для каждого пункта

$$\frac{\text{максимальный предел} - \text{минимальный предел}}{\text{количество уровней}} = (5 – 1)/3 = 1,33.$$

В оценке принимались три уровня – низкий, средний и высокий:

– низкий уровень, если среднее арифметическое значение от 1 до 2.33;

– средний уровень, если среднее арифметическое значение от 2.33 до 3.66;

– высокий уровень, если среднее арифметическое значение от 3.66 до 5.

По анализу ответов респондентов вопросов качества бухгалтерских информационных систем рассчитаны средние арифметические значения и среднеквадратические отклонения (таблица 14).

Из таблицы 14 видно, что ответы на вопросы, связанные с качеством бухгалтерских информационных систем, были согласованы, а наименьшее среднее арифметическое значение относится к пятому вопросу Q5 = 4.065. Это показывает на то, что руководство экономических субъектов уверено, что они постоянно обновляют свои данные в соответствии с изменениями в системах бухгалтерского учета, повышая свою конкурентоспособность.

Максимальное среднее арифметическое значение получено в одиннадцатом вопросе Q11 = 4,521. Результат показывает, что руководство экономических субъектов России стремится сохранять конфиденциальность своей информации и вводимых данных, не подвергая БИС воздействию вирусов и кибер-преступлениям, повышая надежность отчетов для инвесторов и бенефициаров. Кроме того, средняя арифметическая по вопросам данной выборки составила 4,269, что свидетельствует о согласии в совместной оценке информационной бухгалтерской системы в исследуемых экономических субъектах России. Результаты показывают на стремление руководства, участвующего в опросе, активно применять автоматизированные бухгалтерские информационные системы. Также исследования показали, что руководство экономических субъектов имеет

высокий уровень осведомленности в вопросах применения и использования технологий в бухгалтерском учете.

Таблица 14 – Средние арифметические значения и среднеквадратические отклонения, определяющие в целом аспекты качества бухгалтерских информационных систем

Пункт	Среднее арифметическое	Стандартное отклонение
Q1	4,190	0,579
Q2	4,250	0,498
Q3	4,340	0,560
Q4	4,102	0,780
Q5	4,.065	0,720
Q6	4,360	0,675
Q7	4,219	0,639
Q8	4,259	0,681
Q9	4,296	0,648
Q10	4,115	0,812
Q11	4,521	0,598
Q12	4,436	0,630
Q13	4,125	0,765
Q14	4,451	0,820
Q15	4,265	0,831
Средняя арифметическая ставка		**4,266**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Средние арифметические и среднеквадратические отклонения оценок ответов респондентов исследуемой выборки рассчитывались отдельно по каждой группе из качественных характеристик бухгалтерских информационных систем. Результаты представлены в таблицах 15–17. Ответы представлены в приложении Г.

Таблица 15 – Среднее арифметическое и среднеквадратическое отклонения исследования аспектов качества бухгалтерских информационных систем (5 вопросов)

Пункт	Среднее арифметическое	Стандартное отклонение
Q1	4,190	0,579
Q2	4,250	0,498
Q3	4,340	0,560
Q4	4,102	0,780
Q5	4,065	0,720
Среднее арифметическое измерение		**4,189**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 15 видно, что наиболее высокий средний арифметический показатель ответов респондентов на вопросы «характера бухгалтерских информационных систем» составляет по вопросу Q3 = 4,340, что свидетельствует о высокой степени согласованности. Следовательно, экономические субъекты России придерживаются единой учетной политики, повышающей надежность и эффективность их бухгалтерской деятельности. Самый низкий средний арифметический показатель по вопросу Q5 = 4.065, что свидетельствует о высокой степени одобрения. Следовательно, исследуемые экономические субъекты не отстают от обновлений, необходимых в бухгалтерской среде. Среднее арифметическое значение для всего измерения равно 4.189, что указывает на высокую степень утверждения. Следовательно, качество бухгалтерских информационных систем в экономических субъектах России стремится к высокому уровню, стремясь к принятию различных изменений, связанных с вопросами бухгалтерского учета. Руководство в достаточной мере понимает важность формирования качественных бухгалтерских информационных систем. Ответы представлены в приложении Д.

Таблица 16 – Средние арифметические и среднеквадратические отклонения исследования аспектов качества ввода данных в бухгалтерские информационные системы (5 вопросов)

Пункт	Среднее арифметическое	Стандартное отклонение
Q6	4.360	0,675
Q7	4.219	0,639
Q8	4.259	0,681
Q9	4.296	0,648
Q10	4.115	0,812
Среднее арифметическое измерение		**4,249**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 16 видно, что наибольшее среднее арифметическое значение ответов респондентов соответствует «вводимым данным бухгалтерских информационных систем», что составило по вопросу Q6 = 4.360, и свидетельствует о высокой степени согласованности. Это указывает на стремление руководства создать эффективную систему бухгалтерского учета. Наименьшее среднее арифметическое значение составляет по вопросу Q10 = 4,115, которое свидетельствует о высокой степени согласия, и означает заинтересованность экономических субъектов России в защите конфиденциальности учетной информации и сохранении ее от потери или кражи. Среднее арифметическое значение измерений в целом равно 4,249, что свидетельствует о высокой степени согласия.

Таким образом, вводимые данные бухгалтерских информационных систем являются гибкими в использовании, извлечении и обработке данных, что сокращает время и трудозатраты, необходимые для формирования качественной бухгалтерской отчетности и анализа оперативных данных. Ответы представлены в приложении Е.

Таблица 17 – Средние арифметические и среднеквадратические отклонения исследования аспектов качества ввода данных в бухгалтерские информационные системы (5 вопросов)

Пункт	Среднее арифметическое	Стандартное отклонение
Q11	4,521	0,598
Q12	4,436	0,630
Q13	4,125	0,765
Q14	4,451	0,820
Q15	4,265	0,831
Среднее арифметическое измерение в целом		**4,359**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 17 видно, что наибольшее среднее арифметическое значение респондентов по вопросу «безопасность бухгалтерских информационных систем» составило по вопросу Q11 = 4,521, что свидетельствует о высокой степени согласия. Это говорит о том, что руководство экономических субъектов России заинтересовано в сохранении конфиденциальности бухгалтерской информации. Наименьший средний арифметический показатель составил по вопросу Q13 = 4,125, который свидетельствует о высокой степени согласия. Следовательно, показатель соблюдения правил безопасности бухгалтерских информационных систем является важным показателем качества бухгалтерской отчетности. Среднее арифметическое значение измерений в целом 4,359 свидетельствует о высокой степени согласия. Следовательно, вводимые бухгалтерские информационные системы для экономических субъектов России характеризуются надежностью, конфиденциальностью информации и информационной безопасностью.

В таблице 18 представлены средние статистические показатели и стандартные отклонения аспектов качества бухгалтерской отчетности. Ответы представлены в приложении Ж.

Таблица 18 – Среднее арифметические значения результатов ответов респондентов, характеризующие качество бухгалтерской отчетности (12 вопросов)

Пункт	Среднее арифметическое	Стандартное отклонение
Q1	4,310	0,670
Q2	4,240	0,610
Q3	4,190	0,410
Q4	4,121	0,701
Q5	4,310	0,690
Q6	4,201	0,665
Q7	4,102	0,790
Q8	4,180	0,658
Q9	4,303	0,830
Q10	4,147	0,760
Q11	4,315	0,431
Q12	4,477	0,710
Средняя арифметическая ставка		**3,899**

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

В таблице 18 показано, что ответы респондентов имеют высокий уровень согласия. Наименьшее среднее арифметическое значение составило 4,102, что свидетельствует об одобрении в отношении седьмого вопроса Q7 «финансовые данные понятны для различных пользователей».

Наибольшее среднее арифметическое значение составило 4,477 и свидетельствует о согласии в двенадцатом вопросе Q12 – «Бухгалтерские отчеты легко сохраняются и доступны к санкционированному использованию в любое время». Это показывает наличие гибкости и плавности в хранении и использовании данных. Средняя арифметическая ставка по вопросам данного измерения составила 3.899, что говорит о достаточном уровне понимания руководством необходимости формировать качественную бухгалтерскую отчетность экономических субъектов России.

Проверка гипотез исследования. Для проверки гипотез был использован множественный регрессионный анализ и найдены коэффициенты корреляции между переменными исследования. Результаты анализа представлены в таблицах 19 и 20.

Таблица 19 – Значения коэффициента корреляции Пирсона

Показатели	Качество БИС	Ввод данных в БИС	Безопасность БИС	Качество отчетности
Характер бухгалтерских информационных систем	1			
Входы бухгалтерских информационных систем	0.721**	1		
Безопасность бухгалтерских информационных систем	0.749**	0.589**	1	
Качество бухгалтерской отчетности	0.679**	0.601**	0.701**	1
Примечание – **Статистическая значимость при Sig. ($\alpha \leq 0,05$).				

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 19 видно, что значение коэффициента корреляции Пирсона среди переменных исследования имело статистическую значимость при Sig. ($\alpha \leq 0,05$), что доказывает надежность инструмента исследования.

Таблица 20 – Результаты множественного регрессионного анализа с использованием модели наименьших квадратов

Variable	Sig.	B
Качество бухгалтерских информационных систем	0.003	0.420
Ввод данных в бухгалтерские информационные системы	0.896	0.000
Безопасность бухгалтерских информационных систем	0.000	0.471
Значение (Sig.) для модели		0.000
R-Squared		0.571
Примечание – * Статистическая значимость (10%) ** Статистическая значимость (5%) *** Статистическая значимость (1%)		

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Понимание руководством о необходимости формирования качественных бухгалтерских информационных систем имеет статистически значимый положительный эффект на уровне Sig. ($\alpha \leq 5\%$), где Sig. имеет значение 0.003. Поэтому первая альтернативная гипотеза «Гипотеза 1 (Г1): существует влияние бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности» принимается, а нулевая отвергается.

Ввод данных в бухгалтерские информационные системы статистически значимого эффекта на уровне Sig. не дало ($\alpha \leq 5\%$), где Sig. значение 0.896, что не является статистически значимым значением. Следовательно, ввод данных в бухгалтерские информационные системы не влияет на качество бухгалтерской отчетности. Исходя из этого, вторая альтернативная гипотеза исследования «Гипотеза 1.2 (Г1.2): существует влияние вводимых ресурсов бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности» отвергается и принимается нулевая гипотеза.

Безопасность бухгалтерских информационных систем: на уровне Sig. наблюдается статистически значимый положительный эффект ($\alpha \leq 5\%$) для обеспечения безопасности бухгалтерских информационных систем по качеству бухгалтерской отчетности, где значение Sig. 0.000. Таким образом, принимается третья альтернативная гипотеза исследования «Гипотеза 1.3 (Г1.3): существует влияние безопасности бухгалтерских информационных систем на качество бухгалтерской отчетности» и отвергается нулевая гипотеза.

Все измерения бухгалтерских информационных систем: имеется статистически значимый эффект на уровне Sig. ($\alpha \leq 5\%$) при использовании бухгалтерских информационных систем по качеству бухгалтерской отчетности, где значение Sig. 0.000. Таким образом, принимается третья альтернативная гипотеза исследования и отвергается нулевая гипотеза. Этот результат был получен в соответствии с исследованием S. Patel, в котором объясняется, что бухгалтерские информационные системы способствуют предоставлению необходимой информации для принятия финансовых и экономических решений [150]. Этот вывод также был сделан в

соответствии с исследованием R. Rapina, в котором доказано, что качество информационной бухгалтерской системы оказывает влияние на качество бухгалтерской отчетности [151].

Для проверки второй гипотезы «Уровень качества бухгалтерской отчетности, на который опираются экономические субъекты в России, весьма высок» (Г2) проведен Т-тест на уровне статистической значимости ($\alpha \leq 0.05$), то есть на уровне достоверности не менее 95% и частоты ошибок не более 5% при значении 3 из 5. Результаты анализа представлены в таблице 21.

Таблица 21 – Результаты Т-теста по вопросам, связанным со второй гипотезой

Пункт	Т значение	Среднее арифметическое	Sig.
Уровень качества бухгалтерской отчетности	18.150	4.510	0.000

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

В таблице 21 показано, что среднее арифметическое значение имеют вопросы, связанные с уровнем качества бухгалтерской отчетности – 4.510, что свидетельствует о высоком уровне. Величина α составила 0.000, что меньше 0.05 и имеет статистическую значимость, свидетельствующую о высоком качестве бухгалтерской отчетности, на которое опираются экономические субъекты в России.

Для проверки третьей гипотезы (Г.3) «Существуют различия в статистической значимости использования бухгалтерских информационных систем и качестве бухгалтерской отчетности экономических субъектов России в зависимости от их отраслевой принадлежности» был проведен тест One Way ANOVA. Результаты теста представлены в таблице 22.

Таблица 22 – Результаты теста (ANOVA) для третьей гипотезы (Г.3) «Существуют различия в статистической значимости использования бухгалтерских информационных систем и качестве бухгалтерской отчетности экономических субъектов России в зависимости от их отраслевой принадлежности»

Переменная	Область	Среднее арифметическое	(F) значение	Sig. уровень
Характер информационных бухгалтерских систем	Коммерческие услуги	4.912		
	Здравоохранение	4.271		
	Энергетика	4.290		
	Коммуникация и технологии	3.970	0.000	4.980
	Гостиницы и туризм	4.810		
	Транспорт	3.120		
	Медиа	4.200		
Ввод данных в бухгалтерские информационные системы	Коммерческие услуги	5.101	2.974	0.006
	Здравоохранение	4.390		
	Энергетика	4.510		
	Коммуникация и технологии	3.980		
	Гостиницы и туризм	4.110		
	Транспорт	4.120		
	Медиа	4.375		
Безопасность бухгалтерских информационных систем	Коммерческие услуги	5.115		
	Здравоохранение	4.610		
	Энергетика	4.390		
	Коммуникация и технологии	4.314	3.121	0.040
	Гостиницы и туризм	4.310		
	Транспорт	4.645		
	Медиа	3.982		

Продолжение таблицы 22

Переменная	Область	Среднее арифметическое	(F) значение	Sig. уровень
Качество бухгалтерской отчетности	Коммерческие услуги	4.900		
	Здравоохранение	4.130		
	Энергетика	4.157		
	Коммуникация и Технологии	4.205	5.858	0.000
	Гостиницы и туризм	4.810		
	Транспорт	4.499		
	Медиа	4.521		

Источник: расчеты автора, SPSS 20.

Из таблицы 22 видно, что, во-первых, существуют статистически значимые различия на уровне Sig. ($\alpha \leq 0{,}05$) между российскими экономическими субъектами с точки зрения качества бухгалтерских информационных систем в зависимости от отрасли экономического субъекта, где значение уровня значимости α составило 0,000, что является значением статистической значимости.

Во-вторых, существуют статистически значимые различия на уровне ($\alpha \leq 0{,}05$) между различными экономическими субъектами России по объему вводимых ресурсов бухгалтерских информационных систем в зависимости от отрасли компании, где значение уровня значимости α составило 0.006, что является значением статистической значимости. Самое высокое среднее арифметическое принадлежит сектору «Коммерческие услуги».

В-третьих, существуют статистически значимые различия на уровне ($\alpha \leq 0{,}05$) между российскими экономическими субъектами в отношении безопасности бухгалтерских информационных систем в зависимости от отрасли компании, где значение уровня значимости α составило 0.040, что является значением статистической значимости. Самое высокое среднее арифметическое принадлежит сектору «Коммерческие услуги».

В-четвертых, существуют статистически значимые различия на уровне ($\alpha \leq 0{,}05$) между российскими экономическими субъектами по качеству бухгалтерской отчетности в зависимости от отрасли компании, где значение уровня значимости α составило 0.000, что является значением статистической значимости. Самое высокое среднее арифметическое принадлежит сектору «Коммерческие услуги».

Результаты исследования свидетельствуют о статистически значимом положительном влиянии качества и безопасности автоматизированной БИС на качество бухгалтерской отчетности. Однако вводимые данные в бухгалтерские информационные системы не повлияли на качество бухгалтерской отчетности. Уровень качества бухгалтерской отчетности, на основании которой принимаются управленческие решения, по мнению руководства экономических субъектов России, является высоким.

Кроме того, в данном разделе показано, что есть существенные различия между российскими коммерческими организациями с точки зрения характера вводимых ресурсов и безопасности бухгалтерских информационных систем, а также качества бухгалтерской отчетности, относящейся к сектору, к которому принадлежит компания.

На основе результатов эмпирического исследования было выработано несколько рекомендаций, важнейшая из которых заключается в том, что руководство коммерческих организаций России заинтересовано в технологическом обновлении БИС, используемых в соответствии с технологическими разработками, а также в постоянной необходимости мониторинга качества бухгалтерской отчетности коммерческих организаций России.

Следовательно, понимание руководством необходимости и ответственности за формирование качественной бухгалтерской отчетности дает основания утверждать о целесообразности формирования внутреннего контроля в экономическом субъекте. Внутренний контроль на основании методического инструментария позволит контролировать процесс формирования качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных БИС.

3.2 Методический инструментарий для организации внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности коммерческих организаций

Внутренний контроль как функция управления экономическим субъектом основывается на достижениях мировой и отечественной науки в различных направлениях деятельности. Экономическая мысль всегда стремится к совершенствованию управления, что невозможно осуществить без контроля над любой деятельностью. Внутренний контроль организуется на знаниях, обеспечивающих стабильный и динамический рост на основе понятий, целей, задач, принципах, методах выявления законностей, полноты, правдивости и уместности отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерской отчетности экономических субъектов. Внутренний контроль направлен на выявление и нивелирование преднамеренных и непреднамеренных искажений, ошибок, которые могут повлиять на качество бухгалтерской отчетности. Установленные стандарты и принципы внутреннего контроля в экономическом субъекте позволяют своевременно вносить дополнения и изменения при выявлении непреднамеренных и системных ошибок. В случаях преднамеренных искажений (фальсификаций) привлекать виновных лиц к ответственности, устанавливать размер компенсаций за причиненный ущерб, сокращая в будущем аналогичные нарушения [49].

Во внутреннем контроле различных направлений как в системном процессе формируется его сущностная и функциональная определенность (понятие, цели, задачи, принципы), а также методический инструментарий его осуществления (средства, методика, показатели, индикаторы, оценка эффективности).

Для формирования методического инструментария внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности целесообразно:

1) определение (уточнение) контрольных ключевых показателей бухгалтерской отчетности, влияющих на правдивость и уместность;

2) постановка цели и задач субъектов внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности;

3) выявление взаимосвязи средств и методов внутреннего контроля;

4) определение и организация контрольных мероприятий, направленных на обеспечение качества бухгалтерской отчетности, формируемой в автоматизированных БИС;

5) постановка методов обратной связи, которые должны позволить принимать меры по результатам контроля (рисунок 21).

Рисунок 21 – Цикл внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности, формируемой в автоматизированных БИС

Источник: составлено автором.

Следовательно, осуществление внутреннего контроля определяется обязанностью руководства экономического субъекта своевременно определить, выявить, фиксировать и исправить искажения в учете фактов хозяйственной жизни до наступления возможного снижения качества бухгалтерской отчетности,

формируемой в автоматизированной БИС. Очевидно, что сущность внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности в цифровой экономике заключается в повышении качества, во-первых, автоматизированных БИС, во-вторых, бухгалтерской отчетности (рисунок 22).

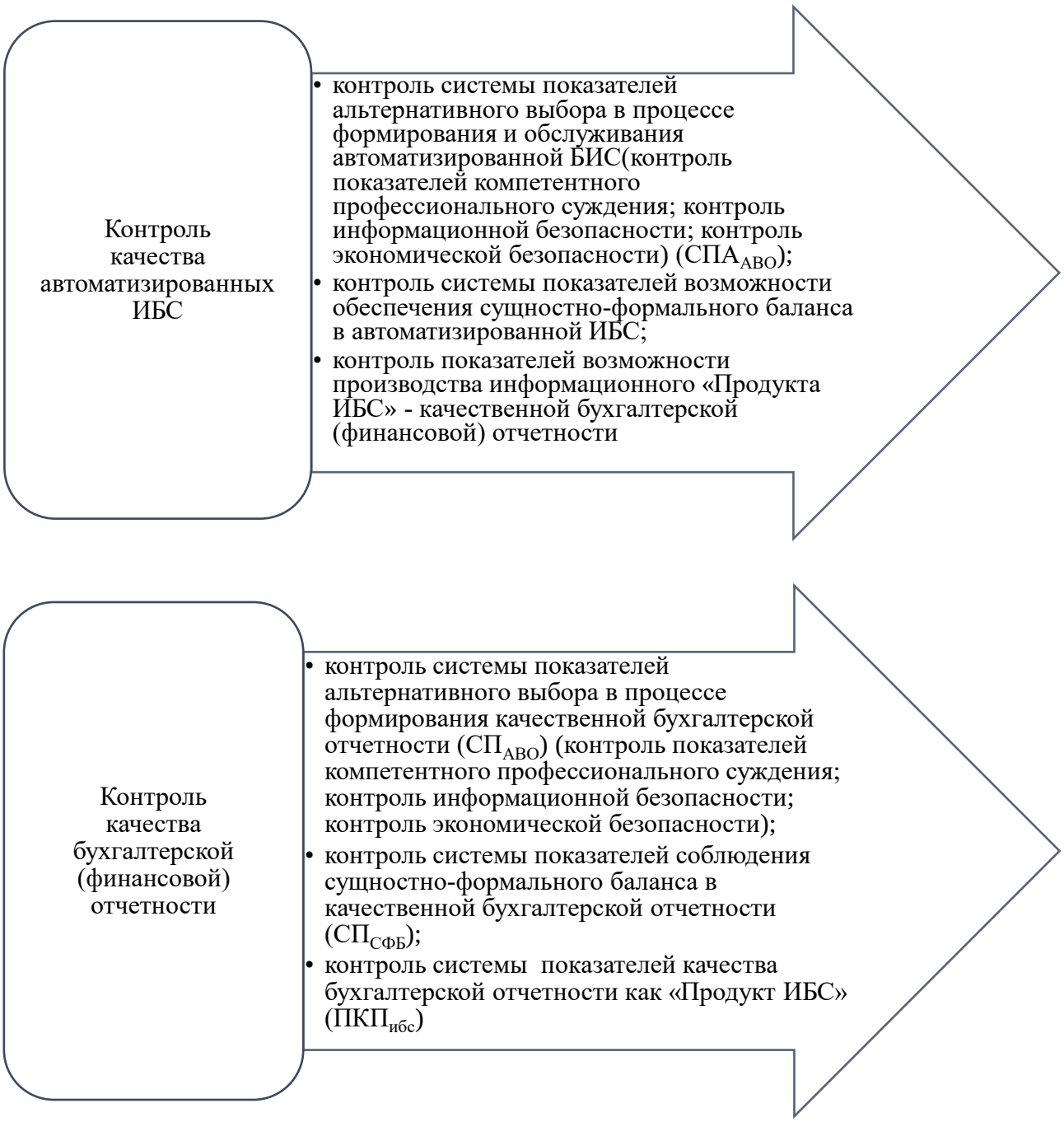

Рисунок 22 – Направления внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором.

Важно отметить, что в процессе осуществления внутреннего контроля необходимо соблюдать принципы, которые позволят реализовывать управленческую функцию и своевременно принимать решения о необходимых корректирующих мерах [48]. При осуществлении контроля многие авторы определяют следующие принципы: соответствия; законности; ответственности; независимости; компетентности; объективности; гласности; научности [114]. Так же целесообразно учитывать дополнительные принципы: ответственности, сбалансированности и системности [16].

Исследование показывает, что внутренний контроль осуществляется посредством методического инструментария, который формируется на основе ряда принципов (рисунок 23) [81].

Системность внутреннего контроля позволяет обеспечить целостное представление о событиях или явлениях о процессе функционирования автоматизированной БИС, формирующей качественную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Необходимо отметить, что система внутреннего контроля (ВК) состоит из функциональных элементов, которые можно объединить в следующие группы:

1) инициаторы внутреннего контроля (ВК) качества бухгалтерской отчетности: участники (субъекты) и область контроля (объект и предмет);

2) информационные ресурсы (информационные потоки), средства и методы (методический инструментарий, оценка рисков) организации внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности коммерческих организаций;

3) временной период или конкретная дата; пространство (автоматизированная БИС) применения методического инструментария качества бухгалтерской отчетности.

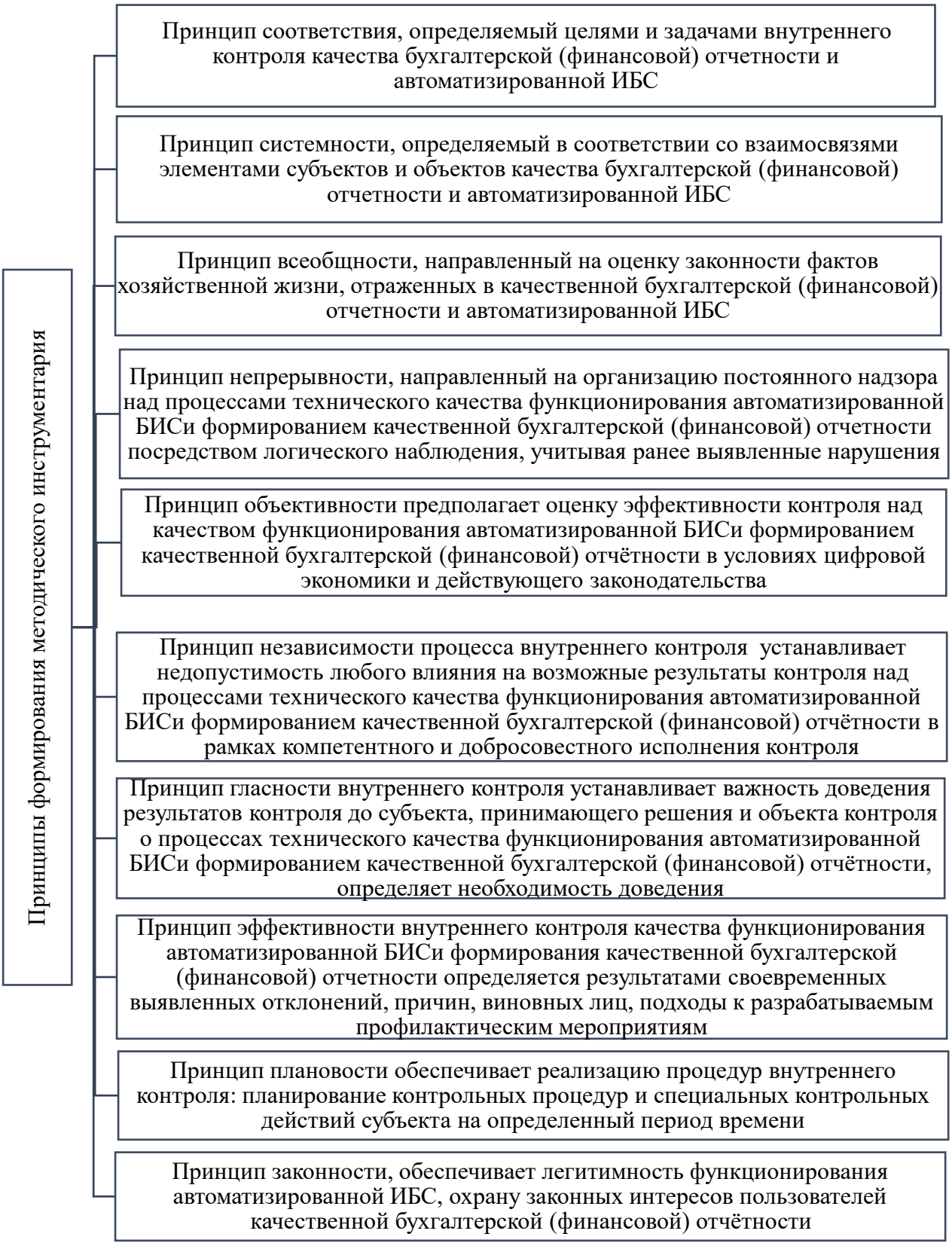

Рисунок 23 – Принципы формирования методического инструментария внутреннего контроля качества автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности

Источник: составлено автором.

Система ВК качества бухгалтерской отчетности представляет собой пространство (автоматизированная БИС), в котором субъекты инициируют внутренний контроль за объектами и предметами средствами контрольного и методического инструментария в определенный период времени (на определенную дату) (рисунок 24).

Рисунок 24 – Система ВК качества бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором.

Среда ВК представляет собой философию и осведомленность руководства. Как показали эмпирические исследования, руководство экономических субъектов в настоящее время понимает о необходимости формирования качественной автоматизированной БИС, в которой будут формироваться качественные бухгалтерские (финансовые) отчеты. Соответственно, действия субъектов

контроля устанавливают: степень достоверности достигнутых результатов установленному шаблону автоматизированной БИС; уровень качества бухгалтерской отчетности как «Продукта БИС» методами сопоставления, анализа, сравнения с фактическим результатом; определение мер, регулирующих корректирующие воздействия по выявленным отклонениям.

Субъекты ВК – это собственники, руководители, руководители подразделений, ответственные за формирование качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС, то есть все лица, которые могут инициировать функции ВК как уполномоченные возможностью осуществлять надзор в экономическом субъекте. Следует отметит, что права, обязанности и ответственность субъектов ВК регламентируется локальными документами экономического субъекта, не противоречащими федеральным нормативным положениям.

Каждый субъект ВК обеспечивается полномочиями, которые необходимо реализовывать для достоверной оценки качества бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС.

К объектам ВК качества бухгалтерской отчетности относятся отчетность, аналитически-синтетические показатели, отраженные в отчетности, а также сама автоматизированная БИС.

Исследование автора показывает, что в качестве предмета ВК можно выделить факты хозяйственной жизни как первичные данные для формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также программное обеспечение автоматизированной БИС.

Методическим инструментарием в системе ВК являются методы, приемы и процедуры, позволяющие выявить факторы, снижающие качество бухгалтерской отчетности: внутренние контрольные процедуры, аналитические процедуры по ключевым показателям с учетом действующего законодательства. В системе ВК целесообразно выделить информационный ресурс как поток информации, на данных которого реализуется надзор над формированием ключевых показателей,

регистрируемых, обрабатываемых и архивируемых для последующего хранения как подтверждающие факты осуществляемой деятельности – доказательства.

Временной период или конкретная дата в системе ВК должна соответствовать периоду формирования отчетности. Важно отметить, что временные рамки устанавливают границы системы ВК для пользователей результатами проверок [130].

Следовательно, методический инструментарий ВК реализуется в системе, представляющей собой сложный синтез взаимодействия составных элементов в конкретном временном периоде или на конкретную отчетную дату (рисунок 25).

Следовательно, для формирования и осуществления ВК необходимо наличие методического инструментария, позволяющего оценить качество бухгалтерской отчетности и самой автоматизированной БИС для обеспечения информационных запросов пользователей и разработки эффективных управленческих решений.

Исследования показывают, что методический инструментарий ВК должен формироваться на совокупности локальных актов организационно-методического, технического, нормативного и экономического характера. Также в методический инструментарий включаются нормативно-справочные материалы, устанавливающие нормы, правила, требования, характеристики, методы и другие данные, которые используются в процессе формирования качественной бухгалтерской отчетности.

Необходимость и особенности методического инструментария ВК определяются современными тенденциями в условиях информационного общества, среди которых:

1) составление реестра нормативных правовых актов и методических материалов для обеспечения формирования и централизованного осуществления ВК, позволяющего организовывать эффективное информационное взаимодействие центров ответственности экономического субъекта;

2) раскрытие сегментов методического обеспечения ВК;

3) создание единого информационного ресурса для показателей ВК;

4) обеспечение развития функциональности ВК, направленного на оценку эффективности.

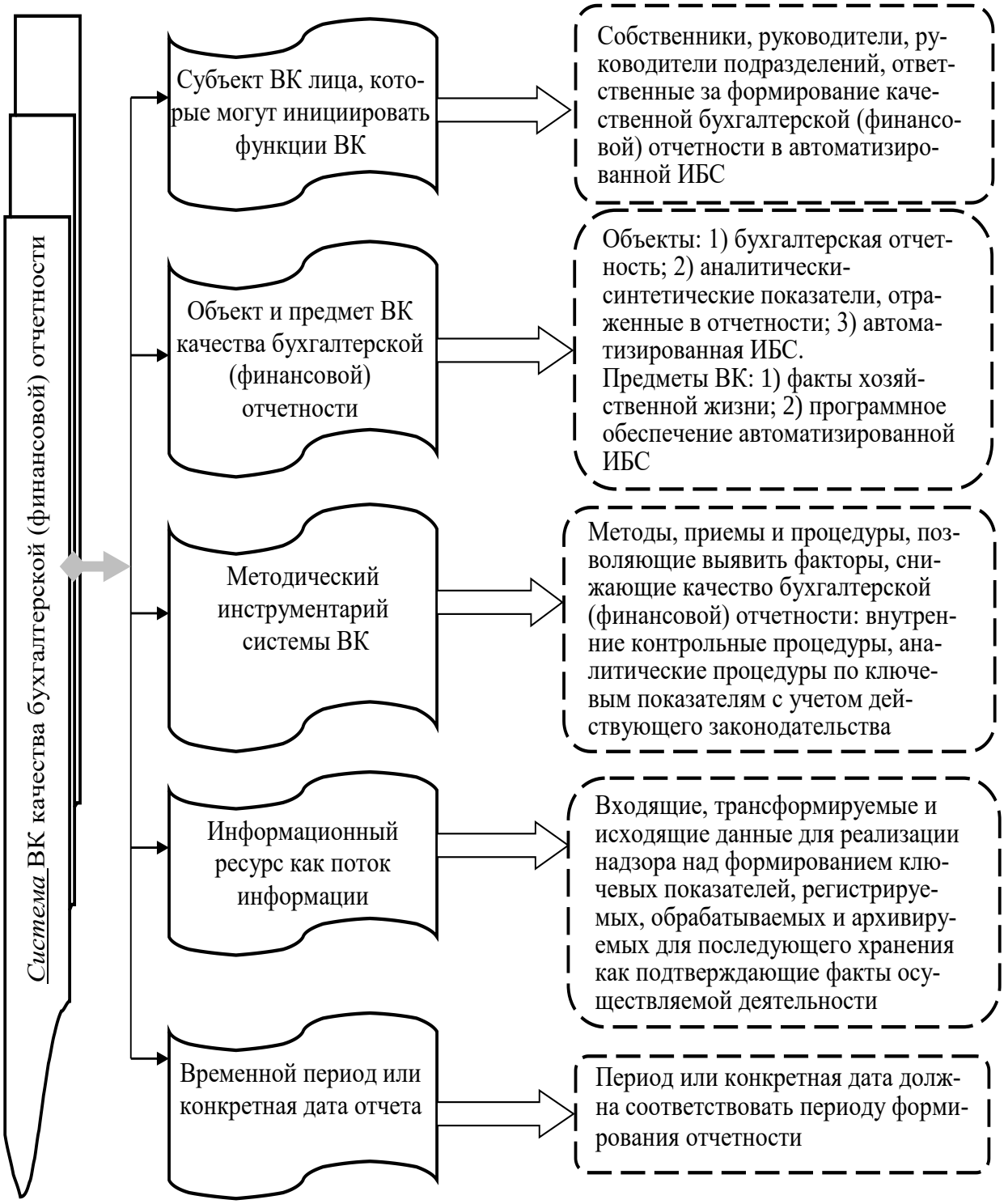

Рисунок 25 – Система ВК качества бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором на основании исследований теории и практики формирования системы контроля.

Исследования показывают, что логическая схема направлений применения методического инструментария должна строиться с позиции структуры ключевых показателей бухгалтерской отчетности и автоматизированной БИС (рисунок 26).

Рисунок 26 – Воздействие методического инструментария на объект и предмет ВК качества бухгалтерской отчетности

Источник: составлено автором.

Как видно из представленной схемы, методический инструментарий ВК качества бухгалтерской отчетности включает в себя два направления:

1) определение показателей ВК (качества отчетности, качества автоматизированной БИС, организационной работы формирования отчетности в БИС);

2) формирование направлений работы методического инструментария ВК (нормативно-методический, учетно-методический, отчетно-методический).

Направления методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Направления методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности

Направления работы	Характеристика работы акты
Показатели ВК	
качества организационной работы	Формирование карты показателей организации формирования, автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности
качества автоматизированной БИС	Формирование карты показателей и параметров качества отчетности автоматизированной БИС
качества отчетности	Формирование карты показателей и параметров качества отчетности
Направления работы методического инструментария ВК	
нормативно-методический	Формирование реестра нормативных требований к организации качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС
учетно-методический	Формирование реестра нормативных требований к учету фактов хозяйственной жизни
отчетно-методический	Формирование реестра нормативных требований к отчетной работе

Источник: составлено автором.

Исследования автора показывают на целесообразность применения трех групп систем показателей.

Первая группа показателей характеризует качество организационной работы руководства формирования, автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности:

1) контроль системы показателей понимания руководством и собственниками значения бухгалтерской отчетности, их философия относительно формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС; наличие разделения обязанностей и полномочий между персоналом; отношение руководства к рискам в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности;

2) контроль процедур обеспечения реализации профессионального суждения, информационной безопасности в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности; уровень отношения к бухгалтерской отчетности как к качественному «Продукту БИС», производимому в автоматизированной БИС;

3) контроль степени приоритетности ВК бухгалтерской отчетности; непрерывного осуществления ВК над бухгалтерскими записями, сторонним вмешательством, предвзятостью, которая может повлиять на качество бухгалтерской отчетности; консультирование со специалистами ВК в отношении совершенствования процесса формирования качественной бухгалтерской отчетности; осуществление обратной связи по восприятию и выполнению рекомендаций результатов ВК.

Вторая группа показателей характеризует качество автоматизированной системы, в которой формируется качественная бухгалтерская (финансовая) отчетность:

1) контроль системы показателей альтернативного выбора формирования и обслуживания автоматизированной БИС ($СПА_{АВО}$) (контроль показателей компетентного профессионального суждения относительно надежности автоматизированной БИС; контроль информационной безопасности автоматизированной БИС; контроль экономической безопасности автоматизированной БИС);

2) контроль системы показателей возможности соблюдения сущностно-формального баланса в автоматизированной БИС ($СПА_{СФБ}$).

Третья группа показателей характеризует непосредственно качество самой бухгалтерской (финансовой) отчетности:

1) система показателей альтернативного выбора качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{АВО}$) (контроль показателей компетентного профессионального суждения; контроль информационной безопасности; контроль экономической безопасности);

2) система показателей сущностно-формального баланса в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{СФБ}$);

3) система показателей качества бухгалтерской отчетности как «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$).

Направления нормативно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности предполагает формирование реестра нормативных актов (федеральных, региональных, местных законов, стандартов, положений, разъяснений), позволяющих установить правомерность совершаемого факта хозяйственной жизни и способов отражения операций на счетах учета и в отчетности. На основе нормативных документов должна формироваться качественная отчетность, отвечающая требованиям законодательства и пользователям. Однако разночтение и противоречие законодательных актов, а также бурное развитие информационного общества не всегда позволяют отразить все необходимые показатели в бухгалтерской финансовой отчетности. Основные направления нормативно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности представлены в таблице 24.

Таблица 24 – Направления нормативно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности

Ключевые направления ВК нормативно-методического инструментария	Нормативный источник
Общие требования к бухгалтерской отчетности	1) ч. 1 ст. 13, ч. 1 ст. 14 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) п. п. 6, 18, 21 ПБУ 4/99; 3) п. 6 ПБУ 23/2011
Требования к бухгалтерская отчетности (достоверность; полезность; полнота; существенность; нейтральность; последовательность)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) ПБУ 4/99; / ПБУ 23/2011; 3) Концепция
Формы представления бухгалтерской отчетности	1) Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 2) Приложение № 4 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) ПБУ 4/99
Подписание / представление / хранение бухгалтерской отчетности	1) ч. 1, ч. 8 ст. 13, ст. 29 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ
Отчетная дата и отчетный период	1) ч. 6 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) п. п. 4, 12 ПБУ 4/99

Продолжение таблицы 24

Ключевые направления ВК нормативно-методического инструментария	Нормативный источник
Информация, обязательная для форм бухгалтерской отчетности (наименование формы бухгалтерской отчетности; отчетная дата, по состоянию на которую составлена бухгалтерская отчетность, или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность; дата составления отчетности; полное наименование юридического лица (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке); организационно-правовая форма/форма собственности (код по ОКОПФ и код по ОКФС); единица измерения (указывается формат представления числовых показателей: тыс. руб. – код по ОКЕИ 384); местонахождение (адрес) (указывается в форме Бухгалтерского баланса); дата подписания; бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту (да, нет) (указывается в форме Бухгалтерского баланса); наименование аудиторской организации	1) ПБУ 4/99; 2) Приложения № 1, 2 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н
Правила составления бухгалтерской отчетности	1) ч. 7 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) п. 10, п.11, п.15, п. 32, п.36 ПБУ 4/99; 3) п. 6.4 Концепции
Особенности формирования бухгалтерской отчетности: 1) наличие филиалов 2) как учредитель управления по договору доверительного управления 3) как участник простого товарищества, ведущий общие дела	1) ч. 6 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, 2) п. 8 ПБУ 4/99; 3) п. п. 7, 15 Указаний по отражению в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, утвержденных Приказом Минфина России от 28.11.2001 № 97н; 4) п. 17 Положения по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» 5) ПБУ 20/03, утвержденное Приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н 6) п. 14, п. 20 ПБУ 20/03
Инвентаризация	п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, ч. 3 ст. 11, ч. 1 ст. 30 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, п. 38 ПБУ 4/99
Ответственность должностных лиц за непредставление (несвоевременное представление) бухгалтерской отчетности в налоговый орган	1) пп. 5.1 п. 1 ст. 23, п. 1 ст. 126 НК РФ 2) ч. 1 ст. 15.6, ч. 4 ст. 4.1 КоАП РФ

Источник: составлено автором.

Особую роль в формировании методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности занимает надзор над сложной рутинной учетной работой, которая аккумулирует и синтезирует все факты хозяйственной жизни. Бухгалтерская отчетность и пояснительная записка к ней могут отражать многие запросы пользователей как внутренних (собственники, ключевые руководители и руководители различных подразделений, принимающие решения на основании отчетности), так и внешних. Направления учетно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности представлены в таблице 25.

Таблица 25 – Направления учетно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности

Учетно-методический инструментарий ВК			
Виды направления	Характеристика видов направлений инструментария		
Обеспечение пользователей отчетностью	Запросы внешних пользователей	Запросы внутренних пользователей (собственники, ключевые менеджеры)	Запросы руководителей различных центров ответственности
Обеспечение пользователей уверенностью в качестве автоматизированной БИС	Запросы пользователей об информационной и экономической безопасности автоматизированной БИС		
ВК по уровню детализации бухгалтерской отчетности	Сводная общая информация в бухгалтерской отчетности	Частная детализированная информация дополнительно к бухгалтерской отчетности	Сегментная (по регионам, по продуктам) информация дополнительно к бухгалтерской отчетности
ВК по уровню детализации автоматизированной БИС	Определение уровня безопасности автоматизиро-ванной БИС	Информация о трансакционных издержках на совершенствование БИС	Информация о возможности санкционированного непрерывного доступа в автоматизированную БИС
ВК по видам планирования показателей бухгалтерской отчетности	Стратегическое планирование показателей бухгалтерской отчетности	Тактическое планирование показателей бухгалтерской отчетности	Прагматическое (деятельностное) планирование показателей бухгалтерской отчетности

Продолжение таблицы 25

Учетно-методический инструментарий ВК			
Виды направления	Характеристика видов направлений инструментария		
ВК по видам направлений совершенствования программного и компьютерного обеспечения	Стратегическая и тактическая информация о возможности совершенствовании методов обеспечения безопасности автоматизированной БИС процессов планирования		
ВК по объектам учета	ВК по активам и обязательствам отчетности	ВК по доходам и расходам отчетности	По направлению денежных потоков, отраженных в отчетности
ВК по программному совершенствованию объектов учета	Стратегическая и тактическая информация о возможности совершенствовании методов обеспечения безопасности автоматизированной БИС процесса учета объектов бухгалтерской отчетности		
ВК по процессам формирования бухгалтерской отчетности	ВК управления производством	ВК управления логистикой	ВК управления продажами, расчетами с покупателями
	ВК управления имуществом	ВК управления человеческими ресурсам	ВК управления закупками, расчетами с поставщиками
	ВК управления запасами	ВК управления промежуточной отчетностью и стратегическими показателями	ВК управления финансовыми потоками
ВК программного и технического совершенствования процессов учета, отчетности и автоматизации БИС	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления производством	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления логистикой	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления продажами, расчетами с покупателями
	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления имуществом	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления человеческими ресурсам	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления закупками, расчетами с поставщиками
	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления запасами	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления промежуточной отчетностью и стратегическими показателями	Процедуры ВК качества автоматизированной БИС для управления финансовыми потоками

Источник: составлено автором.

Качество структуры и содержания бухгалтерской отчетности также строится на нормативных показателях и запросах пользователей. Ключевые направления ВК отчетно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности представлены в таблице 26.

Таблица 26 – Направления отчетно-методического инструментария ВК качества бухгалтерской отчетности

Ключевые направления ВК отчетно-методического инструментария ВК	Нормативный источник
Бухгалтерский баланс (Внеоборотные активы / Оборотные активы / Капитал и резервы / Долгосрочные обязательства / Краткосрочные обязательства)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Форма Бухгалтерского баланса, утверждена Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) Приложение № 1 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 4) Приложение № 4 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 5) п. 10 ПБУ 4/99
Отчет о финансовых результатах (Выручка / Себестоимость продаж / Валовая прибыль (убыток) / Коммерческие расходы / Управленческие расходы / Прибыль (убыток) от продаж / Доходы от участия в других организациях / Проценты к получению / Проценты к уплате / Прочие доходы / Прочие расходы / Прибыль (убыток) до налогообложения; Налог на прибыль, в том числе текущий налог на прибыль / отложенный налог на прибыль / Прочее / Чистая прибыль (убыток))	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Форма «Отчета о финансовых результатах», утверждена Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) п. 28 ПБУ 4/99.
Отчет об изменениях капитала (Движение капитала / Корректировки / Чистые активы)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Форма «Отчета об изменениях капитала», утверждена Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) Раздел 1 Приложении № 4 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) п. 9, п. 27, п.30 ПБУ 4/99; 4) Письмо Минфина России от 27.01.2012 № 07-02-18/01
Отчет о движении денежных средств (Денежные потоки от текущих операций / Денежные потоки от инвестиционных операций / Денежные потоки от финансовых операций / Влияние изменений курса иностранной валюты / Сальдо денежных потоков за отчетный период)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Форма «Отчет о движении денежных средств», утвержден Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 3) Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 23/2011), утвержденное Приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н.

Продолжение таблицы 26

Ключевые направления ВК отчетно-методического инструментария ВК	Нормативный источник
Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (НМА и расходы на НИОКР / Основные средства / Финансовые вложения / Запасы / Дебиторская и кредиторская задолженность / Затраты на производство / Оценочные обязательства / Обеспечение обязательств / Государственная помощь / Иная информация)	1) п. 4 Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах; 2) Оформляются в таблицу или в виде теста, форма которых формируется экономическим субъектом самостоятельно; 3) Приложение № 3 к Приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н; 4) Является частью бухгалтерской отчетности
Информация об учетной политике и ее изменениях (Информация по отчетным сегментам / Информация об участии в совместной деятельности / Информация, связанная с осуществлением договора доверительного управления имуществом / Информация о событиях после отчетной даты / Информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах / Информация по прекращаемой деятельности Информация о связанных сторонах / Информация о прибыли, приходящейся на акцию / Иная информация об объектах учета аренды при применении ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	1) ПБУ 1/2008; 2) ПБУ 7/98; 3) ПБУ 8/2010; 4) ПБУ 12/2010; 5) ПБУ 20/03; 6) ПБУ 16/02; 7) ПБУ 11/2008; 8) ПБУ 4/99; 9) П. 2 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию
Упрощенные формы Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах (в том числе для малых предприятий)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Утвержденные п. 6.1 Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н и приведенные в Приложении № 5 к этому Приказу
Информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности (пояснительная записка) (Информация о затратах на энергетические ресурсы / Информация об экологической деятельности организации)	1) Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ; 2) Раздел VIII ПБУ 4/99. 3) Информации Минфина России № ПЗ-10/2012; 4) Письмо Минфина России от 09.01.2013 № 07-02-18/01; 5) П. 5 ст. 22 Федеральный закон от 23.11.2009 № 261-ФЗ «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»; 6) Письмо Минфина России № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации» от 27.01.2012 № 07-02-18/01

Источник: составлено автором.

Представленный методический инструментарий для организации внутреннего контроля качества бухгалтерской отчетности коммерческих организаций позволит определить ключевые показатели качества автоматизированной БИС и бухгалтерского (финансового) отчета.

3.3 Практические рекомендации по совершенствованию системы качества бухгалтерской отчетности с учетом особенностей современных бухгалтерских информационных систем

В условиях цифровой экономики для экономических субъектов актуальным является формирование не только качественной бухгалтерской отчетности, но и организация качественной автоматизированной БИС, удовлетворяющей требованиям сущностно-формального баланса, информационной и экономической безопасности. Исследование показало, что формируемая в автоматизированной БИС отчетность начинает отвечать характеристикам «Продукт БИС», который уже наделен всеми необходимыми параметрами качества. Такое восприятие бухгалтерской отчетности ее создателями и пользователями позволяет расширить спектр философии руководства экономических субъектов с позиции повышения ответственности к организуемым автоматизированным БИС.

Очевидно, что компетентное управление невозможно без информационного ресурса, содержащего всю необходимую информацию. Именно поэтому процесс формирования качественной бухгалтерской отчетности должен осуществлять компетентный персонал, действия которого направлены на отражение фактов хозяйственной жизни с позиции: прозрачности бизнеса; обеспечения руководства достоверной и полной информацией; защиты активов; предотвращения действий мошенников; выявления и исправления непреднамеренных ошибок в финансовых документах [132].

Необходимо отметить, что существенность организации ВК качества бухгалтерской (финансовой) отчетности определяется возможностью обеспечения согласованности и обратной связи по выявленным искажениям и отклонениям.

Персонал, имеющий доступ и полномочия к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности должен осуществлять свои функции с позиции разделения полномочий, где права и обязанности складываются из того, что решения принимают одни специалисты, а исполняют другие.

Также качество отчетности может существенно снизиться, если экономический субъект будет подвержен мошенническим атакам. Как уже было исследовано ранее, в автоматизированной БИС существует достаточно рисков, которые могут исказить ключевые показатели, в процессе формирования не только финансовой, но и налоговой, и управленческой отчетности. Так, в исследовании А. Давыдова было установлено, что более 1 400 финансовых директоров и руководителей отделов внутреннего аудита, юридических отделов и служб, контролирующих соблюдение законодательных требований, крупнейших компаний из 36 стран мира постоянно подвергаются мошенническим атакам, которые имеют динамику ежегодного роста на 10 % [30]. Многие финансисты считают, что невозможно в полном объеме оценить весь ущерб от мошеннических действий, так как их значительная часть не придается публичному оглашению [62].

Следовательно, можно заключить, что кризисы, а также стремительное информационное технологическое развитие общества способствуют росту мошеннических действий против экономического субъекта. В условиях информационного общества преднамеренному и непреднамеренному искажению могут подвергаться все направления финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Именно поэтому организация ВК качества автоматизированной БИС и, как следствие, бухгалтерской отчетности является приоритетной задачей руководства и собственников экономического субъекта. В соответствии с такой философией руководства ВК может организовываться как система, контролирующая защитные механизмы, которые выявляют и нивелируют искажения и мошеннические действия.

Несоответствие информации, представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности фактическому положению экономического субъекта, является искажением, возникшим вследствие ошибок или мошеннических действий [113].

Бухгалтерская отчетность подвержена высоким рискам искажения, которые могут исходить как из внешнего окружения, так и внутренней среды. Именно поэтому ВК как фокус-система выявляет и нивелирует угрозы на этапе образования.

Существенным является то, что на бухгалтерскую (финансовую) отчетность оказывают влияние налоговый и управленческий учеты. Следовательно, на первом этапе контроля качества отчетности проводится оценка общей системы бухгалтерского учета как основного информационно-аналитического ресурса: финансового, налогового, управленческого.

Информационно-аналитической ресурс оценки качества бухгалтерской (финансовой) отчетности формируется по следующим контрольным процедурам:

– анализ достоверности показателей имущественного положения экономического субъекта;

– анализ способности своевременно выявлять и нивелировать негативные факторы хозяйственной жизни, которые влияют или могут повлиять на качество бухгалтерской отчетности;

– анализ способности выявить искажения в отчетности и своевременно применить корректирующие действия.

Контрольные аналитические процедуры позволяют дать количественную оценку качественным признакам на основании профессионального суждения ответственных за составление качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС. Результаты применения контрольных процедур в оценке «Показатели организационной работы формирования бухгалтерской отчетности» (в баллах) представлены в таблице 27.

Таблица 27 – Примерная форма карты «Показатели организационной работы формирования бухгалтерской отчетности» (в баллах)

Показатели качества организационной работы	0-2*	2-4 **	5***	Оценка
Понимание руководством и собственниками значения бухгалтерской отчетности		4		4
Философия руководства и собственников в отношении формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС		4		4
Наличие разделения обязанностей и полномочий между персоналом		4		4
Отношение руководства к рискам в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		4		4
Обеспечение реализации профессионального суждения в процессе формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		4		**4**
Обеспечение информационной безопасности в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		4		**4**
Обеспечение экономической безопасности в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		4		**4**
Обеспечение сущностно-формального баланса в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		4		**4**
Отношений к бухгалтерской отчетности как к качественному «Продукту БИС», производимому в автоматизированной БИС		4		**4**
Степень приоритетности ВК бухгалтерской отчетности		4		4
Непрерывность ВК над бухгалтерскими записями, сторонним вмешательством, предвзятостью, которая может повлиять на качества бухгалтерской отчетности		4		4
Консультирование со специалистами ВК в отношении совершенствования процесса формирования качественной бухгалтерской отчетности		4		**4**
Осуществление обратной связи по восприятию и выполнению рекомендаций по результатам внутреннего контроля		4		**4**
Итого баллов из возможных 60 баллов				**50**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				83,33****
Примечание – *Формальные признаки – 0-2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3-4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 50 баллов / 60 баллов · 100% = 83,33 %				

Источник: составлено автором.

В представленной примерной форме карты «Показатели организационной работы формирования бухгалтерской отчетности» оценка качества осуществляется в отношении стиля и руководящих принципов управления (философии). Оценка в 50 баллов (83,33 %) указывает на достаточно высокое понимание важности бухгалтерской отчетности для деятельности экономического субъекта.

Результаты применения контрольных процедур в оценке «Показатели качества автоматизированной БИС» (в баллах) представлены в таблице 28.

Таблица 28 – Примерная форма карты «Показатели качества автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности» (в баллах)

Показатели качества	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Обеспечение качественного профессионального суждения на каждом этапе формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности (ПАВ1псбо)		3		3
Обеспечение информационной безопасности на каждом этапе формирования автоматизированной БИС и отчетности (ПАВ1иббо)		3		3
Обеспечение экономической безопасности на каждом этапе формирования автоматизированной БИС и отчетности (ПАВ1эббо)		3		3
Отношение руководства к рискам в автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности		3		3
Обеспечение равновесия ПР1собо: выполнение равновесия между содержанием объекта бухгалтерской отчетности, включая его назначение и формой, представленной в отчетности: ПР1собо = ССОБО / ФСОБО = 1		4		**4**
Обеспечение равновесия ПР2пообо: выполнение равновесия между содержанием полноты отражения всех объектов в бухгалтерской отчетности, (учитывая право владение и распоряжения объектом) и формой полноты отражения объекта учета, представленной в отчетности: ПР2пообо = СПООБО / ФПООБО = 1		4		**4**
Обеспечение равновесия ПР2ноуоо: выполнение равновесия между содержанием нормативной организацией учета фактов хозяйственной жизни и формой нормативного объектов бухгалтерского учета, составленной в соответствии с правилами, стандартами, требованиями: ПР2ноуоо = СНОУОО / ФНОУОО = 1		4		**4**
Обеспечение равновесия ПР2дпобо: выполнение равновесия между содержанием одного периода и датой отчета и формой объектов бухгалтерского учета, составленной на единую дату, после которой все факты хозяйственной жизни, влияющие на состояние объектов уже относится к другой последующей отчетности: ПР2дпобо = СДПОБО / ФДПОБО = 1		4		**4**

Продолжение таблицы 28

Показатели качества	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Обеспечение равновесия ПР2озобо: выполнение равновесия между содержанием оценочного значения объектов бухгалтерской отчётности (в соответствии с учетным процессом и отчетной единой методической валютной системы, принятой учетной политикой) и формой оценочного значения объектов бухгалтерской отчетности, выраженной в стоимостном суммовом выражении: ПР2озобо = СОЗОБО / ФОЗОБО = 1		4		**4**
Показатель равновесия ПР2вкобо: выполнение равновесия между содержанием процедур внутреннего контроля учета фактов хозяйственной жизни и формой, отражающей результаты внутреннего контроля объектов бухгалтерской отчетности: ПР2вкобо = СВКОБО / ФВКОБО = 1		4		4
Обеспечение равновесия ПР2тифбо: выполнение равновесия между содержанием трансакционных издержек, произведенных в процессе формирования бухгалтерской отчётности в автоматизированной БИС () и формой, отражающей трансакционные издержки, направленные на повышение конкурентоспособности экономического субъекта в бухгалтерской отчетности: ПР2тифбо = СТИФБО / ФТИФБО = 1		4		4
Обеспечение равновесия ПР2ссвбо: выполнение равновесия между сущностной структурой и содержанием вида бухгалтерской отчетности как итоговой формы отчета и формой представления структуры и содержания вида бухгалтерской отчетности: ПР2ссвбо = СССВБО / ФССВБО = 1		4		**4**
Итого баллов из возможных 60 баллов				**46**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				76,67****
Примечание – *Формальные признаки – 0-2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3-4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 46 баллов / 60 баллов · 100% = 76,67%				

Источник: составлено автором.

В представленной примерной форме карты «Показатели качества автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности» оценка качества осуществляется в отношении формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Оценка в 46 баллов (76,67 %) определяет достаточно ответственное исполнение обязанностей в отношении формирования

автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности в деятельности экономического субъекта.

Третья группа показателей качества бухгалтерской отчетности отражает результаты «производственного процесса» отчетности как «Продукт БИС». Важно отметить, что как «Продукт БИС» качественная бухгалтерская отчетность имеет свою цену, стоимость, потребителей. Результаты применения контрольных процедур в оценке «Показатели качества автоматизированной БИС» (в баллах) представлены в таблице 29.

Таблица 29 – Примерная форма карты «Показатели соответствия качеству бухгалтерской (финансовой) отчетности как «Продукт БИС»» (в баллах)

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Применение и реализация качественного профессионального суждения к процессу формирования отчетности как «Продукта БИС», характеризующего на каждом этапе формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности (ПАВ1псбо)		4		4
Обеспечение информационной безопасности к процессу формирования отчетности как «Продукта БИС» на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1иббо)		4		4
Обеспечение экономической безопасности к процессу формирования отчетности как «Продукта БИС» на каждом этапе формирования отчетности (ПАВ1эббо)		4		4
Реализация философии понимания руководством процесса формирования отчетности как «Продукта БИС», который подвержен рискам потери качества		4		4
Осуществляется системный концептуальный процесс создания отчетности как «Продукта БИС», характеризующего взаимодействие субъектов, объектов и предметов, подчиняющийся единым правилам (ПП3скп – «Системный концептуальный процесс создания «Продукта БИС»)		3		3
Реализация теории производственного процесса отчетности как «Продукта БИС», характеризующего уровень организации использования информационного материала, применение техники и автоматизированных технологий на основе знаний, умений и профессионального суждения (ПТП3тпп – «Теория производственного процесса «Продукта БИС»)		3		3
Реализация синтетически-аналитического метода создания отчетности как «Продукта БИС», характеризующего уровень применения ключевых позиций синтеза (на основе оценки стоимости) и анализа (расчленение целого на части) на основе синтетически-аналитического метода бухгалтерского учета, что позволяет проанализировать ее структуру и содержание (ПТП3сам – «Синтетически-аналитический метод создания «Продукта БИС»)		3		3

Продолжение таблицы 29

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Реализация синтетически-аналитического метода создания отчетности как «Продукта БИС», характеризующего уровень применения ключевых позиций синтеза (на основе оценки стоимости) и анализа (расчленение целого на части) на основе синтетически-аналитического метода бухгалтерского учета, что позволяет проанализировать ее структуру и содержание (ПТП3сам – «Синтетически-аналитический метод создания «Продукта БИС»)		3		3
Реализация системного инструментария в формировании отчетности как «Продукта БИС» характеризует уровень применения во взаимосвязи с предметами и средствами труда, которые использовались в процессе его создания (ПТП3сиф – «Системный инструментарий, формирования «Продукта БИС»)		3		3
Отражает уровень качества формирования информационной системы, характеризующей процесс в рамках показателей, имеющих индикативные параметры, что обеспечивает создание технологической основы и форму отчетности для обеспечения спроса пользователей (ПТП3пип – «Показатели – Индикаторы – Процедуры качества «Продукта БИС»)		3		3
Реализует отношение к отчетности как к «Продукту БИС», которая включает интересы заказчиков на качественную отчетность как источник информации о формировании, движении и стоимости капитала в конкретном средовом поле, автономность которого проявляется в обособленном запросе на прибыль (ПТП3оип – «Область исследования и применения «Продукта БИС»)		3		3
Устанавливает соответствие временных параметров Продукта, обеспечивает интервал времени, который позволяет формировать историческую, текущую, прогнозную и форсайт-информацию, что отвечает спросу потребителей, интересам конкретных пользователей и системе внутреннего контроля (ПТП3впп – «Временные параметры «Продукта БИС»)		3		3
Имеет определенную стоимость и ценность, отражает процесс трудоемкой работы, имеющую свою стоимость и ценность, которую потребители готовы платить, а производители могут создавать для получения существенного результата профессионального бухгалтерского суждения (ПТП3сцп – «Стоимость и ценность «Продукта БИС»)		3		3
Итого баллов из возможных 60 баллов				**40**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				66,67****
Примечание – *Формальные признаки – 0–2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3–4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 40 баллов / 60 баллов · 100% = 66,67 %				

Источник: составлено автором.

В представленной примерной форме карты «Показатели соответствия качеству бухгалтерской (финансовой) отчетности как «Продукт БИС»» оценка качества осуществляется в отношении формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Оценка в 40 баллов (66,67 %) определяет приемлемый уровень ответственное исполнение обязанностей в отношении формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности в деятельности экономического субъекта. Повышение качества бухгалтерской (финансовой) отчетности предполагает реализацию нормативно-методического инструментария для последующей оценки. В таблице 30 представлена примерная форма карты «Показатели нормативно-методического инструментария» (в баллах).

Таблица 30 – Примерная форма карты «Показатели нормативно-методического инструментария» (в баллах)

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Реализация философии понимания руководством о необходимости применения нормативно-методического инструментария		4		4
Применение и реализация качественного профессионального суждения к процессу применения нормативно-методического инструментария		4		4
Выполнение требований к бухгалтерская отчетности (достоверность; полезность; полнота; существенность; нейтральность; последовательность)		4		4
Соответствие формы и даты представления бухгалтерской отчетности		4		4
Выполнение требований к информации, обязательной для форм бухгалтерской отчетности (наименование формы бухгалтерской отчетности; отчетная дата, по состоянию на которую составлена бухгалтерская отчетность, или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность; дата составления отчетности; полное наименование юридического лица (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке); код по ОКПО; идентификационный номер налогоплательщика (ИНН); вид деятельности (указывается вид деятельности, который признается основным, и его код по ОКВЭД 2); организационно-правовая форма/форма собственности (код по ОКОПФ и код по ОКФС); единица измерения (указывается формат представления числовых показателей: тыс. руб. – код по ОКЕИ 384); местонахождение (адрес) (указывается в форме Бухгалтерского баланса); дата подписания; бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту (да, нет) (указывается в форме Бухгалтерского баланса); наименование аудиторской организации		3		3

Продолжение таблицы 30

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Исполнение требований к подписанию / представлению / хранению бухгалтерской отчетности		4		4
Достоверный учет отчетной даты и отчетного периода		4		4
Соблюдение правил составления бухгалтерской отчетности		3		3
Выполнение требований к соблюдению особенностей формирования бухгалтерской отчетности: 1) наличие филиалов; 2) как учредитель управления по договору доверительного управления; 3) как участник простого товарищества, ведущий общие дела		3		3
Ежегодное проведение инвентаризации «Инвентаризация»		3		3
Применение ответственности должностных лиц за непредставление (несвоевременное представление) бухгалтерской отчетности в налоговый орган		3		3
Выполнение требований к характеристикам качества бухгалтерской отчетности (достоверность; полезность; полнота; существенность; нейтральность; последовательность)		3		3
Соблюдение формы представления бухгалтерской отчетности		4		4
Итого баллов из возможных 60 баллов				**42**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				70,00****
Примечание – *Формальные признаки – 0–2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3-4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 42 балла / 60 баллов · 100% = 70,00 %				

Источник: составлено автором.

В представленной примерной форме карты «Показатели нормативно-методического инструментария» оценка нормативного регулирования осуществляется в отношении анализа учета нормативных актов на федеральном, региональном, местном уровнях, а также локальных документов автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Оценка в 42 балла (70,00 %) определяется как достаточно приемлемый уровень ответственного исполнения обязанностей в отношении соблюдения нормативных

требований к процессу формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Повышение качества бухгалтерской (финансовой) отчетности предполагает реализацию учетно-методического инструментария для последующей оценки. Примерная форма карты «Показатели учетно-методического инструментария» представлена в таблице 31.

Таблица 31 – Примерная форма карты «Показатели учетно-методического инструментария» (в баллах)

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Реализация философии понимания руководством о необходимости применения учетно-методического инструментария		4		4
Применение и реализация качественного профессионального суждения к процессу применения учетно-методического инструментария		4		4
Обеспечение пользователей отчетностью в общем виде		4		4
Обеспечение пользователей уверенностью в качестве автоматизированной БИС		3		3
Обеспечение пользователей отчетностью по уровню детализации бухгалтерской отчетности		4		4
Обеспечение пользователей информацией об уровне детализации автоматизированной БИС		4		4
Обеспечение пользователей информацией по видам планирования показателей бухгалтерской отчетности		4		4
Обеспечение пользователей информацией по видам направлений совершенствования программного и компьютерного обеспечения		3		3
Обеспечение пользователей информацией по объектам учета		3		3
Обеспечение пользователей информацией по программному совершенствованию идентификации объектов учета		3		3
Обеспечение пользователей информацией о процессах формирования бухгалтерской отчетности		3		3
Обеспечение пользователей информацией о программном и техническом совершенствовании процессов учета, отчетности и автоматизации БИС		3		3
Итого баллов из возможных 60 баллов				**42**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				**70,00******
Примечание – *Формальные признаки – 0–2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3–4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 42 балла / 60 баллов · 100% = 70,00 %				

Источник: составлено автором.1

В представленной примерной форме карты «Показатели учетно-методического инструментария» оценка осуществляется в отношении анализа качества учетного процесса в автоматизированной БИС. Оценка в 42 балла (70,00 %), определяет приемлемый уровень ответственного исполнения обязанностей в отношении организации системы учета и внутреннего контроля формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности в деятельности экономического субъекта.

Повышение качества бухгалтерской (финансовой) отчетности предполагает реализацию отчетно-методического инструментария для последующей оценки. Примерная форма карты «Показатели отчетно-методического инструментария» представлена в таблице 32.

Таблица 32 – Примерная форма карты «Показатели отчетно-методического инструментария» (в баллах)

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Реализация философии понимания руководством необходимости применения отчетно-методического инструментария		4		4
Применение и реализация качественного профессионального суждения к процессу применения отчетно-методического инструментария		4		4
Обеспечение пользователей данными о непрерывном совершенствовании процессов информационной и экономической безопасности отчетно-методического инструментария		4		4
Вывод ключевых направлений отчетно-методического инструментария ВК		3		3
Соблюдение структуры, состава и сущностного содержания в бухгалтерском балансе (Внеоборотные активы / Оборотные активы / Капитал и резервы / Долгосрочные обязательства / Краткосрочные обязательства)		4		4
Соблюдение структуры, состава и сущностного содержания в отчете о финансовых результатах (Выручка / Себестоимость продаж / Валовая прибыль (убыток) / Коммерческие расходы / Управленческие расходы / Прибыль (убыток) от продаж / Доходы от участия в других организациях / Проценты к получению / Проценты к уплате / Прочие доходы / Прочие расходы / Прибыль (убыток) до налогообложения; Налог на прибыль, в том числе текущий налог на прибыль / отложенный налог на прибыль / Прочее / Чистая прибыль (убыток)		4		4

Продолжение таблицы 32

Показатели качества организационной работы	0–2*	3–4**	5***	Оценка
Соблюдение структуры, состава и сущностного содержания в отчете об изменениях капитала (Движение капитала / Корректировки / Чистые активы)		4		4
Соблюдение структуры, состава и сущностного содержания в отчете о движении денежных средств (Денежные потоки от текущих операций / Денежные потоки от инвестиционных операций / Денежные потоки от финансовых операций / Влияние изменений курса иностранной валюты / Сальдо денежных потоков за отчетный период)		3		3
Соблюдение структуры, состава и сущностного содержания в пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (НМА и расходы на НИОКР / Основные средства / Финансовые вложения / Запасы / Дебиторская и кредиторская задолженность / Затраты на производство / Оценочные обязательства / Обеспечение обязательств / Государственная помощь / Иная информация)		3		3
Раскрытие информации об учетной политике и ее изменениях (Информация по отчетным сегментам / Информация об участии в совместной деятельности / Информация, связанная с осуществлением договора доверительного управления имуществом / Информация о событиях после отчетной даты / Информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах / Информация по прекращаемой деятельности / Информация о связанных сторонах / Информация о прибыли, приходящейся на акцию / Иная информация об объектах учета аренды при применении ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»		3		3
Обоснование применения упрощенной формы Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах (в том числе для малых предприятий)		3		3
Раскрытие информации, сопутствующей бухгалтерской отчетности (пояснительная записка) (Информация о затратах на энергетические ресурсы / Информация об экологической деятельности организации)		3		3
Итого баллов из возможных 60 баллов				**42**
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)				**70,00******
Примечание – *Формальные признаки – 0-2 балла **Достаточное понимание / исполнение – 3-4 балла ***Достаточно существенное понимание / исполнение – 5 баллов **** 42 балла / 60 баллов · 100% = 70,00 %				

Источник: составлено автором.

В представленной примерной форме карты «Показатели отчетно-методического инструментария» оценка осуществляется в отношении анализа качества учетного процесса в автоматизированной БИС. Оценка в 42 балла (70,00 %) определяет приемлемый уровень ответственного исполнения обязанностей в отношении организации системы учета и внутреннего контроля формирования автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности в деятельности экономического субъекта.

Для дальнейшего анализа необходимо провести сводный анализ представленных относительных показателей оценки качества автоматизированной БИС и бухгалтерской (финансовой) отчетности. В таблице 33 представлен сводный анализ методического инструментария оценки качества бухгалтерской (финансовой) отчетности в автоматизированной БИС.

Таблица 33 – Сводный анализ методического инструментария ВК оценки качества бухгалтерской (финансовой) отчетности в автоматизированной БИС

Направления работы	Характеристика работы	Оценка уровня показателя, %	Оценка уровня группы, %
Показатели ВК			
качества организационной работы	Формирование карты показателей организации формирования, автоматизированной БИС и бухгалтерской отчетности	83,33	75,56*
качества автоматизированной БИС	Формирование карты показателей и параметров качества отчетности автоматизированной БИС	76,67	
качества отчетности	Формирование карты показателей и параметров качества отчетности	67,00	
Направления работы методического инструментария ВК			
нормативно-методический	Формирование реестра нормативных требований к организации качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС	67,00	67,00**

Продолжение таблицы 33

Направления работы	Характеристика работы	Оценка уровня показателя, %	Оценка уровня группы, %
учетно-методический	Формирование реестра нормативных требований к учету фактов хозяйственной жизни	67,00	
отчетно-методический	Формирование реестра нормативных требований к отчетной работе	67,00	
Итого уровень в % (из максимально возможных 100)			72,78***
Примечание – * (83,33+76,67+66,67) / 3 = 75,56 % ** (70,00+70,00+70,00) / 3 = 70,00 % *** (75,56%+70,00%) / 2 = 72,78%			

Источник: составлено автором.

Для анализа полученных результатов целесообразно использовать трехмерную шкалу оценки качества бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта (коммерческой организации) (таблица 34).

Таблица 34 – Шкала оценки качества бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта (коммерческой организации)

Качественная оценка	Количественная оценка, %	Оценка качества
Отсутствие качества – низкий уровень качества	0–40	Формальные признаки процедур формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС
Приемлемый – достаточный уровень качества	41–80	Достаточные признаки процедур формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС
Достаточно-существенный – высокий уровень качества	81–100	Достаточно-существенные высокие характеристики осуществляемых процедур формирования качественной отчетности в автоматизированной БИС

Источник: составлено автором.

В представленном анализе уровень качества бухгалтерской (финансовой) отчетности составил 72,78 %, который можно определить как приемлемый

(средний). Однако следует заметить, что в таком положении отчетность экономического субъекта не может иметь высокий уровень доверия пользователей.

Также в порядке рекомендаций совершенствования качества бухгалтерской (финансовой) отчетности с позиции запросов пользователей о достаточном раскрытии информации необходимо предложить использовать подход к интегрированной отчетности, которая включает не только финансовые показатели, но и нефинансовые.

В условиях устойчивого развития целесообразно раскрывать положение экономического субъекта об экологической и социальной направленности деятельности.

Важно отметить, что дополнительная информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности, предусмотренная разделом VIII ПБУ 4/99, может быть изложена в пояснительной записке – в документе, который не является приложением к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Пояснительная записка должна включаться в состав годового отчета экономического субъекта. Дополнительная информация пояснительной записки должна быть обособлена от бухгалтерской отчетности [47; 93].

На основании ПБУ 4/99 (пункт 31, 39) в дополнительной информации раскрываются:

1) текущая, инвестиционная и финансовая деятельность экономического субъекта;

2) информация о трудовых ресурсах (среднегодовая численность работающих за отчетный период или численность работающих на отчетную дату);

3) информация о членах исполнительных и контрольных органов экономического субъекта;

4) динамика основных экономических и финансовых показателей экономического субъекта, то есть отражаются качественные изменения в имущественном и финансовом комплексе, а также факторы, которые оказали или оказывают влияние на финансовые результаты;

5) стратегия развития экономического субъекта и ее обоснование;

6) дорожная карта капитальных и долгосрочных финансовых вложений;

7) направление кредитной политики и возможные риски в отношении заемных средств;

8) стратегия научно-исследовательского направления и опытно-конструкторских работ экономического субъекта;

9) прочая информация, в которой заинтересованы возможные пользователи бухгалтерской отчетности:

– о произведенных или планируемых затратах на энергетические ресурсы;

– произведенных или планируемых затратах на экологическую деятельность.

Качественное раскрытие бухгалтерской информации предполагает отражение финансовых и нефинансовых показателей в отчетности. Для существенного понимания качественные нефинансовые показатели также могут быть отражены на счетах бухгалтерского учета (таблица 35).

Делая выводы, важно отметить, что в условиях устойчивого развития необходимо адаптироваться к повсеместной информатизации общества. В условиях устойчивого развития предполагается, что у всех людей планеты должен быть равный доступ к информации в любом виде. Именно поэтому информационное общество становится основным атрибутом форсайт-развития. Цифровая экономика как элемент всеобщей информатизации предполагает автоматизацию всех экономических процессов на основе программного обеспечения, развития искусственного интеллекта, доступности компьютерных технологий, и уменьшение их размеров до комфортного человеку.

Именно поэтому важно понимать, что автоматизированные БИС, постоянно совершенствуясь и повышая безопасность информационного ресурса, должны стать атрибутом успешного экономического субъекта, формирующего качественную бухгалтерскую (финансовую) отчетность. В свою очередь качественная бухгалтерская отчетность может содержать дополнительную информацию о нефинансовых и финансовых показателях, обеспечивающую запросы ее пользователей.

Таблица 35 – Система финансовых и нефинансовых объектов качественной бухгалтерской отчетности, автоматизированной БИС

Виды объектов бухгалтерской отчетности	Синтетический счет объекта в структуре бухгалтерской отчетности		Факты хозяйственной жизни	Влияние на прибыль
	Активы баланса как финансовые объекты	Источники (пассивы) баланса как финансовые объекты		
Финансовые объекты бухгалтерской отчетности	Денежные средства и их эквиваленты (50,51, 52,55, 57,58,59,09 и прочее)	Денежные средства и их эквиваленты как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и прочее); заемные (66,67,76)	+	+
	Активы баланса как нефинансовые объекты	Источники (пассивы) баланса как нефинансовые объекты		
Производственные объекты бухгалтерской отчетности	Материальные производственные средства (01,07,08, 10,14,15,16,19,20, 21,23,25,26,28,40,41,42,43,44,45)	Материальные производственные средства как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и прочее); заемные (60,62,66,67,76)	+	+
Человеческий капитал как объект отчетности	Оплата труда, расходы на обучение персонала (70,71,73,75,76)	Оплата труда, расходы на обучение персонала как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и прочее); заемные (60,62,66,67,76)	+	+
Интеллектуальные объекты	Нематериальные активы (04, 08, 20, 23, 25, 26, 44)	Нематериальные активы как источники: собственные (80,81,82,83,84, 86 и прочее); заемные (60,62,66,67,76)	+	+

Источник: составлено автором.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключении важно отметить, что актуальностью темы исследования являлась современная многоаспектность понимания объектов и предметов бухгалтерского учета, усложняющая соблюдение общих концепций и определяющая целесообразность применения новых методов раскрытия информации о финансово-хозяйственной деятельности. Именно поэтому выбранная тема исследования является актуальной и охватывает многие изменения экономических сдвигов, вызванных парадигмами информатизации общества и устойчивого развития в применяемой концепции, методиках, показателях, индикаторах и инструментарии формирования качественной бухгалтерской отчетности при использовании бухгалтерских информационных систем.

Объектом исследования выступало качество отчетности, формируемой в процессе использования бухгалтерских информационных систем с позиции онтологического подхода. **Предмет диссертационного исследования** определялся с позиции области совокупных организационных механизмов, методов, отношений, которые складываются в процессе обеспечения качества бухгалтерской отчетности, формируемой в процессе использования бухгалтерских информационных систем.

В исследовании была получена научная новизна, которая заключается в формировании теоретических и методических положений, направленных на повышение качества бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах с позиции новых концепций и инструментария, появляющихся в условиях развития информационного общества. Отдельные положения научной новизны вносят научный вклад в повышение качества показателей отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах.

Исторические, правовые и экономические основания генезиса направлений развития бухгалтерской отчетности, с определением новых этапов ее эволюции в

рамках теории бухгалтерского учета, вносящих существенный вклад в принципиальное видение ее как продукта и информационного ресурса, содержащего информацию об имущественном состоянии, результатах финансово-хозяйственной деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития на платформе программных технологий и электронно-цифровых контрольных процедур.

В настоящее время собственники, инвесторы, контрагенты, государство, общество (общественные организации) все более расширяют информационные потребности, которые возможно обеспечить данными качественной бухгалтерской отчетности. Многоаспектность понимания объектов и предметов бухгалтерского учета усложняет процесс соблюдения общих концепций и определяет целесообразность применения новых методов раскрытия информации о финансово-хозяйственной деятельности. Однако важно отметить, что мир встал на путь ресурсосбережения и модификации (переработки), что обусловило новое направление – устойчивое развитие. Устойчивое развитие начинает трансформировать мышление предпринимателей и общества о деятельности, которая не должна нести разрушений экосистеме в будущем для новых поколений, а также предполагает восстановление последствий фактов хозяйственной жизни, что требует затрат ресурсов, времени. Интегрированная бухгалтерская отчетность обусловлена принятием курса на устойчивое развитие, где экологические и социальные атрибуты, выраженные качественными показателями, являются первостепенными. Цифровая отчетность становится ключом к решению фундаментальной проблемы поиска причинно-следственной связи явлений, процессов, категорий с другими процессами экономического субъекта как начало нового витка эволюционного этапа, формируемого в условиях информатизации общества и цифровой экономики.

Управленческие структуры и поставщики капитала должны принимать решения в условиях информационной парадигмы общества, сознавая ответственность перед настоящим и будущим поколениями за осуществляемые факты хозяйственной жизни.

Парадигма информатизации общества характеризуется условиями прозрачности и возможностью измеримости негативных факторов, нарушающих социальное единство и экологический баланс в мире, а также в отдельно взятой стране от «доходных» потребностей экономических субъектов.

При совершенствовании документооборота в цифровом бухгалтерском учете необходимо будет учитывать, к какому виду относится экономический субъект: 1) к традиционному укладу, имеющему бизнес и активы в «офлайновом» мире, но активно использующему современные технологии в качестве своей инфраструктуры; 2) к реализуемым продуктам только по виртуальным каналам, общаясь с потребителями через «виртуальные витрины»; 3) к «виртуальным субъектам бизнеса», не имеющим физических активов, что позволяет сменить офис или хранящую данные серверную компанию без остановки деятельности. Очевидно, что в таких условиях будет меняться понятие и отношение к бухгалтерской отчетности.

Анализ многообразия научных точек зрения о сущности и назначении бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества позволяет дать авторскую трактовку. *Онтология бухгалтерской отчетности в условиях информатизации общества представляется многогранным сущностным понятием, во-первых, как информация об имущественном состоянии, результатах финансовой деятельности, текущем положении и дальнейших перспективах развития организации, во-вторых, построенная на принципах своевременности, достоверности, полноты и цифрового формата распределения, криптографической защиты от фальсификации или уничтожения информации, обеспечивающих ее качество, в-третьих, является продуктом профессионального суждения бухгалтера и инструментом управления организацией, источником информации для пользователей, принимающих решения, в-четвертых, отражает «цифровой актив» как новый вид имущества цифровой экономики, синтезированный в оценке; в-пятых, как продукт синтеза программного искусственного интеллекта, больших данных, системы распределенного реестра*

и криптовалюты, облачных и других технологий, обеспечивающих эффективное отражение результатов интеграции финансовых и нефинансовых показателей.

Следовательно, формируется новая концепция бухгалтерской отчетности в условиях информационного общества.

Уточненная структура бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики, расширяющая принципиальное содержание ее сущности, синтезирующая ключевые направления развития качественных характеристик ее показателей исходя из принципов, содержащихся в Концептуальных основах финансовой отчетности.

Качественные характеристики финансовой информации являются одним из элементов финансовой отчетности, которые в историческом аспекте определяются меняющимися информационными потребностями основных групп пользователей. В МСФО разделены качественные характеристики финансовой отчетной информации на две группы: 1) фундаментальные; 2) вспомогательные.

В настоящее время можно отразить изменения фундаментальных качественных характеристик финансовой отчетности в МСФО, где в Концептуальные основы финансовой отчетности введено понятие прогнозной ценности.

В российском экономическом субъекте отчетность должна быть трансформирована в международные стандарты бухгалтерского учета в истинном и справедливом виде, такие как МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности), US GAAP (общепринятые принципы бухгалтерского учета США) или любой другой стандарт, используемый материнской компанией. Особенности консолидированной отчетности отражены в Федеральном законе от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». Необходимость консолидации как отчетной атрибуции информационной составляющей о корпоративной деятельности требует применения специальных учетных и расчетных действий и приемов. Очевидно, что в информационной бухгалтерской системе должны формироваться публичные отчеты, которые содержат показатели и индикаторы, отражающие: 1) социально-экономический рост; 2) покрытие

отрицательных последствий в процессе потребления природных ресурсов, нарушающих экологическое равновесие.

Новые концептуально-методические подходы к пониманию качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированных бухгалтерских информационных системах, определяющих ее с позиции организационно-упорядоченного синтетически-аналитического механизма, формирующего источник информации на платформе комплекса вычислительных, коммуникационных технических средств, в целях оптимизации принятия решений.

Исследование показывает, что такое многогранное суждение о сущности бухгалтерских информационных систем формируется по причине высоких требований к отчетности и существенного объема наделяемых функций. Ранжирование выявленных основных показателей, раскрывающих онтологию бухгалтерских информационных систем.

Однако на основании проведенных исследований было сформулировано авторское определение БИС. *Информационная бухгалтерская система (БИС) – это организационно-упорядоченный синтетически-аналитический механизм, формирующий источник информации (качественную бухгалтерскую отчетность) в процессе сбора, регистрации, обработки, трансформации, хранения, передачи пользователям данных о хозяйственной деятельности с применением комплекса вычислительных, коммуникационных технических средств, оптимизирующих возможности принятия решений при выполнении управленческой, финансовой и фискальной функций, реализующих анализ и контроль эффективного использования ресурсов и развития в условиях цифровой экономики.* Важно отметить, что бухгалтерские информационные системы (БИС) в общем виде также классифицируются: 1) по функциональному назначению (финансовые БИС, производственные БИС, логические БИС); 2) объектам управления (БИС управления техническими процессами, БИС автоматизированного проектирования, БИС управления предприятием); 3) характеру применения трансформируемой информации (предназначенные для сбора, выдачи и хранения информационных данных по запросам финансового и нефинансового характера).

Новая методика, фокусирующая внимание на ключевых проблемах в процессе формирования отчетности в условиях цифровой экономики, что позволило расширить ее структуру по трем направлениям: в разрезе сущностно-формального баланса, этапам альтернативного выбора и этапам «Продукт БИС»; система показателей и индикаторов, позволяющая совершенствовать методику формирования качественной отчетности.

Исследования показали, что целесообразно методику проводить по трем блокам, каждый из которых будет содержать этапы по соответствующим процедурам, направленным на формирование качественного продукта автоматизированной БИС**.** В первом блоке методики формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики применяются показатели альтернативного выбора, что обосновывается множеством возможностей допустимых вариаций. Представленная авторская система показателей может применяться как «Система показателей альтернативного выбора в качественной бухгалтерской отчетности ($СП_{АВО}$)»). Во втором блоке методики формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики применяются показатели сущностно-формального баланса ($СП_{СФБ}$). В третьем блоке методики формирования качественной бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики применяются показатели «Продукт БИС» ($ПКП_{БИС}$).

Уточненная методика предполагает осуществление последующего внутреннего контроля в целях повышения качества учетной информации, позволяющей принимать эффективные решения.

Влияние новых информационных технологий на качество показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях цифровой экономики; новый методический инструментарий внутреннего контроля, вносящий существенный вклад в выявление бухгалтерских рисков, снижающих качество отчетности, с обеспечением обратной связи при проведении необходимых корректирующих действий по результатам проверок.

Атрибуты качества организации автоматизированной бухгалтерской системы обеспечивают все преимущества использования информационных коммуникационных технологий для формирования отчетности. Связь между качественными характеристиками информационных систем определяется системой качества, качеством информации и качеством обслуживания.

На основе результатов эмпирического исследования было выработано несколько рекомендаций, в которых заинтересовано руководство экономических субъектов России: 1) обновление БИС, используемых в соответствии с технологическими разработками; 2) постоянный мониторинг качества бухгалтерской отчетности экономических субъектов России. Исследования показывают, что методический инструментарий внутреннего контроля должен формироваться на совокупности локальных актов: нормативно-справочных материалах.

Разработаны конкретные практические рекомендации по совершенствованию системы качества показателей бухгалтерской отчетности, включающие контрольные аналитические процедуры, формы рабочих документов, шкалу оценок, отражающих профессиональные суждения, что значительно расширило направления раскрытия финансовой и нефинансовой информации в отчетности.

В условиях цифровой экономики для экономических субъектов актуальным является формирование не только качественной бухгалтерской отчетности, но и организация качественной автоматизированной БИС, удовлетворяющей требованиям сущностно-формального баланса, информационной и экономической безопасности. Контрольные аналитические процедуры позволяют дать количественную оценку качественным признакам на основании профессионального суждения ответственных за составление качественной бухгалтерской отчетности в автоматизированной БИС.

Повышение качества бухгалтерской (финансовой) отчетности предполагает реализацию отчетно-методического инструментария для последующей оценки.

Примерная форма карты «Показатели отчетно-методического инструментария» представлена.

Также для рекомендаций совершенствования качества бухгалтерской (финансовой) отчетности с позиции запросов пользователей о достаточном раскрытии информации необходимо предложить использовать подход к интегрированной отчетности, которая включает не только финансовые показатели, но и нефинансовые. В условиях устойчивого развития целесообразно раскрывать положение экономического субъекта об экологической и социальной направленности деятельности. Цифровая экономика как элемент всеобщей информатизации предполагает автоматизацию всех экономических процессов на основе программного обеспечения, развития искусственного интеллекта, доступности компьютерных технологий и уменьшение их размеров до комфортного человеку. Именно поэтому важно понимать, что автоматизированные БИС, постоянно совершенствуясь и повышая безопасность информационного ресурса, должны стать атрибутом успешного экономического субъекта, формирующего качественную бухгалтерскую (финансовую) отчетность. В свою очередь качественная бухгалтерская отчетность может содержать дополнительную информацию о нефинансовых и финансовых показателях, обеспечивающую запросы ее пользователей.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Абдрахманова, Г. И. Индикаторы цифровой экономики: 2019 : статистический сборник / Г. И. Абдрахманова, К. О. Вишневский, Л. М. Гохберг и др. – М. : НИУ ВШЭ, 2019. – 248 с.

2. Абу, Езза Х. Современные направления бухгалтерского учета в электронных информационно-управленческих системах (ЭИУС) / Езза Х. Абу // Инновации и инвестиции. – 2018. – № 8. – С. 218–220.

3. Авербах, В. М. Шестой технологический уклад и перспективы России / В. М. Авербах // Вестник Ставропольского университета. – 2010. – № 71. – С. 159–160.

4. Алдарова, Т. М. Критерии признания сделок мнимыми и притворными: бухгалтерский, аудиторский и юридический подходы / Т. М. Алдарова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 17–18. – С. 992–1006.

5. Алиев, М. К. Вопросы информационной безопасности в бухгалтерском учете / М. К. Алиев // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2018. – № 2 (21). – С. 259–264.

6. Антоненкова, А. В., Неделькин, А. А. Принципы организации учетно-аналитических процедур и модели документооборота в корпоративных информационных системах / А. В. Антоненкова, А. А. Неделькин // Транспортное дело России. – 2012. – № 6. – С. 28–31. – С. 28.

7. Базарова. М. У. Вопросы совершенствования бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики / М. У. Базарова // Актуальные вопросы развития аграрного сектора экономики Байкальского региона : материалы Всероссийской (национальной) научно-практической конференции, посвященной Дню российской науки. – Улан-Удэ, 2020. – С. 141–145.

8. Баранников, А. А., Сигидов, Ю. И. Роль бухгалтерского учета и внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности организации / А. А. Баранников, Ю. И. Сигидов // Политематический сетевой электронный

научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2012. – № 80. – С. 441–459.

9. Баранов, П. П. «Десоциализация» бухгалтерского учета: гипотеза о причинах «низложения» науки и профессиональной практики / П. П. Баранов // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 2. – С. 124–135.

10. Бобарыкина, Е. Н., Черненко, Н. Г. Генезис понятия «экономическая безопасность предприятия» / Е. Н. Бобарыкина, Н. Г. Черненко // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2017. – № 2 (22). – С. 4–21.

11. Бобрешова, Т. С. Бухгалтерский учет в эпоху цифровых технологий: гармонизация и тенденции развития / Т. С. Бобрешова // Новый виток развития учетно-контрольных и аналитических процессов в цифровой экономике : материалы научно-исследовательской работы преподавателей и студентов Финансового университета при Правительстве Российской Федерации / под редакцией М. М. Басовой. – М., 2019. – С. 31–35.

12. Богатырев, С. Ю. Новые модели анализа отчетности организаций / С. Ю. Богатырев // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 3-4. – С. 124–137.

13. Богатырева, С. Н. Оценка понятности информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности в России / С. Н. Богатырева // Теория и практика современной науки. – 2017. – № 3 (21). – С. 120–128.

14. Богданов, А. А. Всеобщая организационная наука (Тектология) / А. А. Богданов. – Ч. 1. – СПб. : Изд-во М. И. Семенова, 1913; Т. 2. – М. : Книжное изд-во писателей в Москве, 1917; Ч. 3. – М.-Л., 1929. – 300 с.

15. Брутланд, Г. Х. Наше общее будущее. Доклад Комиссии ООН по окружающей среде и развитию. 1987 / Г. Х. Брутланд. – М. : Прогресс, 1988. – С. 50.

16. Бурцев, В. В. Государственный финансовый контроль: методология и организация : монография / В. В. Бурцев. – М. : Маркетинг, 2000. – 390 с.

17. Введение в «Цифровую» экономику / А. В. Кешелава, В. Г. Буданов, В. Ю. Румянцев и др.; под общ. ред. А. В. Кешелава; гл. «цифр.» конс.

И. А. Зимненко. – М. : ВНИИ Геосистем, 2017. – 28 с. (На пороге «цифрового будущего». Книга первая).

18. Виханский, О. С., Наумов, А. И. Менеджмент: век XXI : сборник статей / О. С. Виханский, А. И. Наумов. – М. : Инфра-М : Магистр, 2016. – 352 с.

19. Вотинова, Е. М. Особенности предоставления бухгалтерской финансовой отчетности в условиях становления информационного общества / Е. М. Вотинова // Наука и практика регионов. – 2020. – № 1 (18). – С. 44–46.

20. Высотская, А. Б. Роль матричного моделирования и бухгалтерских информационных систем в адекватности учетного отражения деятельности экономических субъектов / А. Б. Высотская // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5. – № 4. – С. 94–99. – С. 96.

21. Вьюшина, К. В., Попова, А. А. Информационные технологии и информационная безопасность в бухгалтерском учете и их значения / К. В. Вьюшина, А. А. Попова // Заметки ученого. – 2015. – № 1-2. – С. 33–35.

22. Гарифуллин, К. М. Организация хозяйственного учета в условиях информационного общества / К. М. Гарифуллин // Социально-экономические явления и процессы. – 2013. – № 7 (53). – С. 29–34. – С. 30.

23. Гатина, А. Р., Турищева, Т. Б. Профессия бухгалтера, аудитора, внутреннего контролера в условиях развития «цифровой экономики» / А. Р. Гатина, Т. Б. Турищева // WORLD SCIENCE: PROBLEMS AND INNOVATIONS : сборник статей XXVIII Международной научно-практической конференции : в 2 ч. – Пенза, 2019. – С. 11–14.

24. Глазьев, С. Ю. Современная теория длинных волн в развитии экономики / С. Ю. Глазьев // Экономическая наука в современной России. – 2012. – № 2 (57). – С. 8–27.

25. Говоров, И. В., Перевалова, Е. В. Использование информационных технологий для управления организацией / И. В. Говоров, Е. В. Перевалова // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. – 2016. – Т. 2. – № 12. – С. 490–491. – С. 491.

26. Гончарик, Н. А. Формирование бухгалтерской отчетности в условиях перехода на цифровую экономику / Н. А. Гончарик // Теория и практика развития предпринимательства: современные концепции, цифровые технологии и эффективная система : материалы VI Международного научного конгресса / под научной редакцией А. В. Шарковой, О. Н. Васильевой, Б. Оторовой. – М., 2018. – С. 372–375.

27. Гордова, М. А. Роль концепции бухгалтерского учета в развитии экономики / М. А. Гордова // Научные записки молодых исследователей. – 2015. – № 2. – С. 35–39.

28. Гринин, Л. Е., Гринин, А. Л. Долгосрочная динамика изменения темпов технологического роста и шестой технологический уклад / Л. Е. Гринин, А. Л. Гринин // Арригиевские чтения по теме: «Глобальный хаос современного мироустройства: сущность, развитие и пути преодоления. Проблемы мирового переустройства в условиях тройного переходного периода» : материалы Международной научно-практической конференции. – Орёл, 2019. – С. 211–217.

29. Губайдуллина, А. Р. Роль профессионального суждения бухгалтера в цифровой экономике / А. Р. Губайдуллина // Международный экономический форум «Экономика в меняющемся мире» : сборник научных статей II Международного экономического форума. – Казань, 2018. – С. 9–11.

30. Давыдов, А. Методы борьбы с мошенничеством на предприятиях-импортерах / А. Давыдов // Российский импортер. – 2011. – № 8. – С. 32–33.

31. Донской, И. С., Крылова, В. А. Классификация бухгалтерских информационных систем / И. С. Донской, В. А. Крылова // Информационное общество: современное состояние и перспективы развития : сборник материалов XI Международного студенческого форума. – Краснодар, 2018. – С. 23–24. – С. 23.

32. Дорошкевич, Н. М. Бухгалтерская информация как элемент системы экономической безопасности / Н. М. Дорошкевич // Современные инновационные технологии и проблемы устойчивого развития общества : материалы XI Международной научно-практической конференции. – Минск, 2018. – С. 45–48. – С. 46.

33. Дружиловская, Э. С. Проблемы применения справедливой стоимости в российском и международном бухгалтерском учете / Э. С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 17. – С. 2–12. – Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-primeneniya-spravedlivoy-stoimosti-v-rossiyskom-i-mezhdunarodnom-buhgalterskom-uchete(дата обращения: 01.12.2019).

34. Дружиловская, Э. С. Финансовая отчетность коммерческих и некоммерческих организаций: новые российские подходы к формированию и их соотношение с регламентациями МСФО / Э. С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 23. – С. 2–14.

35. Дружинина, М. Г. Проблемы формирования профессионального суждения бухгалтера в России / М. Г. Дружинина // Актуальные вопросы экономических наук. – 2008. – № 1. – С. 289–293.

36. Друцкая, М. В., Карпова, Н. А. Аналитические возможности консолидированной отчетности для характеристики финансовой устойчивости / М. В. Друцкая, Н. А. Карпова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 23–24. – С. 1383–1398.

37. Евстратова, И. В. Профессиональное суждение бухгалтера: что это? / И. В. Евстратова // Бухгалтерский учет. – 2011. –№ 2. – С. 102–104.

38. Егорова, С. Е., Юданова, Л. А. Профессиональное суждение бухгалтера и учет расходов будущих периодов / С. Е. Егорова, Л. А. Юданова // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита : материалы Международной научно-практической конференции / под научной редакцией Е. М. Сорокиной. – Иркутск, 2015. – С. 208–213.

39. Ефимова, О. В. Интегрированная отчетность как информационная база анализа устойчивого развития компании / О. В. Ефимова // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития : материалы X Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей / под ред. Н. А. Каморджановой. – СПб. : СПбГЭУ, 2015. – С. 7–8.

40. Зенкина, И. В. Траектория развития и актуальные тренды интегрированной отчетности: международный и российский аспекты /

И. В. Зенкина // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 10. – С. 1088–1110.

41. Зонова, А. В. Новое направление развития теории двойной записи / А. В. Зонова // Бухгалтер и закон. – 2009. – № 3. – С. 8–19. – Режим доступа: http://www.fin-izdat.ru/journal/region/detail.php?ID=14023.

42. Зуб, А. Т., Локтионов, М. В. Стратегический менеджмент. Системный подход / А. Т. Зуб, М. В. Локтионов. – М. : Генезис, 2011. – 848 с.

43. Зубренкова, О. А. Значение информационных технологий в бухгалтерской деятельности / О. А. Зубренкова // Вестник НГИЭИ. – 2011. – Т. 1. – № 4 (5). – С. 111–118. – С. 113.

44. Иванов, В. В., Малинецкий, Г. Г. Цифровая экономика: мифы, реальность, возможности / В. В. Иванов, Г. Г. Малинецкий. – М., 2017. – 64 с.

45. Иванова, О. В. Исторический обзор развития концепции справедливой стоимости / О. В. Иванова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 43. – С. 10–16.

46. Илюхина, Н. А., Сенькова И. Г. Концепции формирования бухгалтерской финансовой отчетности и оценка качества отчетной информации / Н. А. Илюхина, И. Г. Сенькова // Научные записки ОрелГИЭТ. – 2014. – № 2 (10). – С. 137–144.

47. Информация Минфина России № ПЗ-10/2012.

48. Кабашкин, В. А., Карташева, Е. Ю. Отличительные особенности современного зарубежного опыта организации контроля / В. А. Кабашкин, Е. Ю. Карташева // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 5. – С. 51–60.

49. Кабашкин, В. А., Мышов, В. А. Совершенствование управления механизмами контроля и аудита на современном посткризисном этапе развития экономики / В. А. Кабашкин, В. А. Мышов // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 4. – С. 35–44.

50. Калужский, М. Л. Маркетинговые сети в электронной коммерции: институциональный подход / М. Л. Калужский. – М. : Берлин : Директ-Медиа, 2014. – 402 с.

51. Карпова, В. В., Винокурова, О. А. Последствия применения принципа

осмотрительности в финансовой отчетности / В. В. Карпова, О. А. Винокурова // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 2. – С. 53–58.

52. Касьянова, С. А. Бухгалтерский учет как информационная система / С. А. Касьянова // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2006. – № 18. – С. 65–79. – С. 66.

53. Кирпичикова, Е. Е., Сергиенко А. Н. Совершенствование системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской отчетности / Е. Е. Кирпичикова, А. Н. Сергиенко // Региональная Россия: история и современность : материалы Всероссийской (национальной) научно-практической конференции. – Комсомольск-на Амуре, 2019. – С. 63–70.

54. Клейнер, Б. Г. Экономика. Моделирование. Математика. Избранные труды / Б. Г. Клейнер. – М. : ЦЭМИ РАН, 2016. – 856 с.

55. Ковалев, В. В. Концептуальные основы бухгалтерского учета: логика эволюции / В. В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского ун-та. – Сер. 5. Экономика. – 2015. – Вып. 4. – С. 117–152. – 121–123.

56. Ковтунова, С. Ю. Особенности ведения бухгалтерского финансового и управленческого учета при обеспечении экономической безопасности хозяйствующего субъекта / С. Ю. Ковтунова // Наука сегодня: теория и практика : сборник научных трудов Международной заочной научно-практической конференции. – Уфа, 2015. – С. 223–226.

57. Когденко, В. Г. Анализ интегрированной отчетности: социально-репутационный капитал / В. Г. Когденко // Экономический анализ: теория и практика. – 2016. – Т. 15. – Вып. 6. – С. 100–114. – Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-integrirovannoy-otchetnosti-sotsialno-reputatsionnyy-kapital.

58. Когденко, В. Г., Мельник М. В. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа / В. Г. Когденко, М. В. Мельник // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 2–14.

59. Когденко, В. Г., Мельник, М. В. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа / В. Г. Когденко, М. В. Мельник // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 2–14.

60. Козлова, А. В., Миргородская М. Г. Автоматизация бухгалтерского учета. Особенности и цели / А. В. Козлова, М. Г. Миргородская // Экономика, социология и право. – 2015. – № 11. – С. 27–29. – С. 29.

61. Колесникова, А. П. Проблемы качества раскрытия информации в бухгалтерской отчетности / А. П. Колесникова // Экономический рост как основа устойчивого развития России : сборник научных статей 4-й Всероссийской научно-практической конференции : в 2 т. – Курск, 2019. – С. 284–286.

62. Колюшенко, Н. Ф. Мошенничество с применением документарных инструментов / Н. Ф. Колюшенко // Международные банковские операции. – 2009. – № 4. – С. 89–97.

63. Конева, М. В. Использование информационных и коммуникационных технологий в бухгалтерском учете строительных компаний / М. В. Конева // Естественно-гуманитарные исследования. – 2020. – № 29 (3). – С. 444–449. – С. 447.

64. Коптюг, В. А. Конференция ООН по окружающей среде и развитию (Рио-де-Жанейро, июнь 1992 г.) Информационный обзор / В. А. Коптюг. – Новосибирск, 1992. – С. 19–20.

65. Корнеева, Т. А., Поташева, О. Н., Татаровская, Т. Е., Шатунова, Г. А. Интегрированная отчетность как новый подход к системной характеристике деятельности бизнес-субъекта / Т. А. Корнеева, О. Н. Поташева, Т. Е. Татаровская, Г. А. Шатунова // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2018. – № 12 (170). – С. 48–58. – С. 49.

66. Корягин, М. В., Куцык, П. А. Качество бухгалтерской отчетности как информационного продукта учетной системы / М. В. Корягин, П. А. Куцык // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 2. – С. 34–48.

67. Корякина, А. О., Черепнина, Е. В. Повышение качества формирования бухгалтерской отчетности как элемента управления коммерческой организацией / А. О. Корякина, Е. В. Черепнина // Наука и образование. – 2019. – № 2. – С. 457.

68. Круглов, М. Г., Шишков, Г. М. Менеджмент качества как он есть / М. Г. Круглов, Г. М. Шишков. – М. : Эксмо, 2007. – 544 с. – С. 38.

69. Кругляк, З. И., Швырева, О. И. Развитие системы качественных характеристик финансовой информации / З. И. Кругляк, О. И. Швырева // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 18. – С. 1051–1065.

70. Кудрявцева, И. Ю. Система бухгалтерского учета как основа информационной системы внутреннего контроля / И. Ю. Кудрявцева // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. – 2014. – № 12. – С. 80–83. – С. 81.

71. Кузнецова, Н. В., Ходячих, В. А., Курбаналиев, Т. И. К вопросу об автоматизации бухгалтерского учета материально-производственных запасов / Н. В. Кузнецова, В. А. Ходячих, Т. И. Курбаналиев // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. – 2017. – Т. 79. – № 3 (73). – С. 194–202. – С. 195.

72. Кузьмина, Т. М. Профессиональные ценности и этика как фактор повышения доверия к институту бухгалтерского учета / Т. М. Кузьмина // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 11–12. – С. 626–638.

73. Кулешова, И. С. Информационные системы в бухгалтерском учете и будущее бухгалтерской профессии / И. С. Кулешова // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2019. – № 3 (31). – С. 43–45. – С. 44.

74. Куцыгина, О. А., Воронова, В. В., Галицын, Г. Н. Терминология, назначение и роль управления затратами в управлении современной организации / О. А. Куцыгина, В. В. Воронова, Г. Н. Галицын // Экономика в инвестиционно-строительном комплексе и ЖКХ. – 2019. – № 1 (16). – С. 16–22. – С. 17.

75. Кушнаренко, Т. В. Ориентиры изменений в области модернизации бухгалтерского учета и отчетности в условиях цифровой экономики / Т. В. Кушнаренко // Цифровая экономика и финансы : материалы III Международной научно-практической конференции / под научной редакцией Е. А. Синцовой. – СПб., 2020. – С. 163–167.

76. Лопатина, Е. С., Неелова, Н. В. Направления развития бухгалтерского учета в цифровой экономике / Е. С. Лопатина, Н. В. Неелова // Неделя науки СПБПУ : материалы научной конференции с международным участием. Институт промышленного менеджмента, экономики и торговли : в 3 ч. – СПБ., 2019. – С. 238–240.

77. Львова, М. В., Воскресенская, Н. В. Роль организации бухгалтерского учета в обеспечении экономической безопасности предприятия / М. В. Львова, Н. В. Воскресенская // Экономика и управление: новые вызовы и перспективы. – 2010. – № 1. – С. 250–252.

78. Малиновская, Н. В. Интегрированная отчетность – инновационная модель корпоративной отчетности / Н. В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 38. – С. 12–17.

79. Марьясин, А. М. Отдельные аспекты обесценения финансовых активов согласно МСФО / А. М. Марьясин // Аудитор. – 2018. – № 11. – С. 52–57.

80. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Официальный перевод на русский язык. Утвержден Приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

81. Мельник, М. В., Пантелеев, А. С., Звездин, А. Л. Ревизия и контроль : учебник / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин. – М. : КноРус, 2006. – 640 с. – С. 13–16.

82. Мельник. М. В., Когденко, В. Г. Анализ интегрированной отчетности: природный капитал / М. В. Мельник, В. Г. Когденко // Экономический анализ: теория и практика. – 2016. – Т. 15. – Вып. 4. – С. 72–84. – Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-integrirovannoy-otchetnosti-prirodnyy-kapital.

83. Мялкина, А. Ф., Трегубова, В. М., Коровина, Л. Н. // Влияние развития цифровой экономики на организацию бухгалтерского учета / А. Ф. Мялкина, В. М. Трегубова, Л. Н. Коровина // Державинские чтения : материалы XXIV Всероссийской научной конференции / отв. редактор Я. Ю. Радюкова. – Тамбов, 2019. – С. 79–87.

84. Надежин, Н. Н. Понятие и формы обеспечения экономической безопасности предпринимательской деятельности / Н. Н. Надежин // Философия права. – 2008. – № 2 (27). – С. 100–103.

85. Нечеухина, Н. С., Полозова, Н. А., Буянова, Т. И. Контроллинг как механизм повышения эффективности промышленного предприятия в условиях применения цифровых технологий / Н. С. Нечеухина, Н. А. Полозова, Т. И. Буянова // Научно-технические ведомости СПбГПУ. Экономические науки. – 2017. – Т. 10. – № 4. – С. 176–186. DOI: 10.18721/JE.10417.

86. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.

87. О консолидированной финансовой отчетности. Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ (ред. от 26.07.2019).

88. Овчинникова, О. В. Влияние цифровизации экономики на финансовую отчетность: проблемы и перспективы развития / О. В. Овчинникова // Инновационные идеи молодых исследователей : сборник научных статей по материалам II Международной научно-практической конференции. – Уфа, 2020. – С. 216–221.

89. Одинцова, Т. М., Рура, О. В. Трансформация бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества / Т. М. Одинцова, О. В. Рура // Формирование цифровой экономики и промышленности: новые вызовы. – СПб., 2018. – С. 41–61.

90. Официальный сайт IFRS Foundation. – Режим доступа: http://www.ifrs.org/issued-standards/ list-of-standards/conceptual-framework

91. Павлова, И. П. Возможности вступления России в шестой технологический уклад / И. П. Павлова // Ученые записки Международного банковского института. – 2017. – № 19. – С. 7–17.

92. Панков, Д. А., Соловьева, А. В. Бухгалтерская информатика / Д. А. Панков, А. В. Соловьева // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития : материалы XII Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей. – СПб., 2017. – С. 42–50.

93. Письмо Минфина России от 9 января 2013 г. № 07-02-18/01.

94. Плотникова, В. В., Шиловская, М. С. Анализ раскрытия информации в корпоративной отчетности на соответствие первому принципу интегрированной отчетности «Стратегический фокус и ориентация на будущее» / В. В. Плотникова, М. С. Шиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 17-18. – С. 1069–1085.

95. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено Приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. N 43н.

96. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Утверждено Приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.

97. Пономарева, С. В., Мироненко, В. М. Механизм профессионального суждения в реализации принципов бухгалтерского учета / С. В. Пономарева, В. М. Мироненко // Вестник университета. – 2017. –№ 7-8. – С. 121–126.

98. Приображенская, В. В. Влияние цифровой экономики на развитие компетенций в области бухгалтерского учета / В. В. Приображенская // Финансовый журнал. – 2019. –№ 5 (51). – С. 50–63.

99. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации». – Режим доступа: https://www.minfin.ru/ru/perfomance/accounting/development/project/

100. Прокофьева, Е. В. Проблема достоверности бухгалтерской отчетности в условиях цифровой экономики / Е. В. Прокофьева // Центральный научный вестник. – 2018. – Т. 3. – № 9s (50s). – С. 55–56.

101. Путин, В. В. Россия вступает в новый технологический уклад / В. В. Путин // Парламентская газета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.pnp.ru/politics/rossiya-vstupaet-v-novyy-tekhnologicheskiy-uklad.html

102. Пятов, М. Л. Нейромаркетинг бухгалтерской отчетности: история вопроса / М. Л. Пятов // БУХ. 1С. – 2017. – № 5. – Режим доступа: https://buh.ru/articles/documents/56834/.

103. Пятов, М. Л., Соловей, Т. Н., Сорокина, А. С., Гусниева, А. А. Нефинансовая отчетность в экономике: опыт XIX – начала XXI в. / М. Л. Пятов, Т. Н. Соловей, А. С. Сорокина, А. А. Гусниева // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2018. – Т. 34. – Вып. 3. – С. 465–492. – Режим доступа: https://doi.org/10.21638/spbu05.2018.306.

104. Рогальская, М. Д. Место и роль информационных систем в бухгалтерском учете / М. Д. Рогальская // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2019. – № 4 (32). – С. 130–132. – С. 132.

105. Россия обошла Саудовскую Аравию по цифровой конкурентоспособности // РБК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.rbc.ru/economics/19/06/2018/5b28e6f89a79475dec3f60a5?from=main

106. Самарцева, А. П. Пути повышения качества информации о расчетах с дебиторами и кредиторами в бухгалтерской отчетности / А. П. Самарцева // Актуальные проблемы экономической деятельности и образования в современных условиях : сборник научных трудов Тринадцатой Международной научно-практической конференции. – Красноярск, 2018. – С. 101–106.

107. Семенова, С. И. Совершенствование бухгалтерского учета как информационной базы системы управления / С. И. Семенова // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2005. – С. 92–97. – С. 94–95.

108. Сидорова, М. И. Современные информационные технологии как инструмент автоматизации бухгалтерского учета / М. И. Сидорова // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 28 (178). – С. 19–24. – С. 23.

109. Силакова, В. В. Шестой технологический уклад и экономический механизм управления рисками непрерывных отраслей / В. В. Силакова // Экономика в промышленности. – 2017. – Т. 10. – № 4. – С. 316–321.

110. Слободняк, И. А., Пискунов И. В. Актуальные проблемы автоматизации бухгалтерского учета / И. А. Слободняк, И. В. Пискунов // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 1 (295). – С. 16–22. – С. 17–18.

111. Соколов, Я. В, Соколов, В. Я. История бухгалтерского учета: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп./ Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – М. : Магистр, 2009. – 287 с. – С. 14–16.

112. Степанова, В. В. О критериях качества бухгалтерской отчетности / В. В. Степанова // Исследование инновационного потенциала общества и формирование направлений его стратегического развития : сборник научных статей 6-й Всероссийской научно-практической конференции с международным участием. – Курск, 2016. – С. 254–258.

113. Суглобов, А. Е., Пименов, Д. М. Оценка искажений, выявленных в ходе аудита. Международный стандарт аудита 450 / А. Е. Суглобов, Д. М. Пименов // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 46. – С. 42–50.

114. Сухачева, Г. И. Концептуальные основы контроля хозяйствующего субъекта / Г. И. Сухачева // Экономический анализ: теория и практика. – 2007. – № 12. – С. 27–35.

115. Талашкин, Г. Н. Генезис понятия и сущности обеспечения экономической безопасности социально-экономических систем / Г. Н. Талашкин // Вестник Российской академии естественных наук (Санкт-Петербург). – 2013. – № 1. – С. 58–61. – С. 60.

116. Третьякова, О. Г., Третьякова Г. Б. Существенная информация, которая должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности / О. Г. Третьякова, Г. Б. Третьякова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2017. – № 3. – С. 12–20.

117. Тюгин, М. А. Финансовая безопасность в системе экономической безопасности экономического субъекта / М. А. Тюгин // Известия Института систем управления СГЭУ. – 2019. – Т. 19. – № 1. – С. 163–166. – С. 165.

118. Устенко, А. П. Роль цифровой экономики в развитии бухгалтерского учета, трансформация профессии «бухгалтер» и основные проблемы направления / А. П Устенко // Лучшая научная статья 2018 : сборник статей XXI Международного научно-исследовательского конкурса / отв. редактор Г. Ю. Гуляев. – Пенза, 2018. – С. 172–177.

119. Харин, А. Г. Социальный капитал организации: понятие и методы оценки / А. Г. Харин // Экономический анализ: теория и практика. – 2017. – Т. 16. – Вып. 4. – С. 711–725. – Режим доступа: https://doi.org/10.24891/ea.16.4.711.

120. Хахонова, Н. Н. Актуальные вопросы совершенствования концептуальных основ МСФО / Н. Н. Хахонова // Академический вестник. – 2014. – № 1 (27). – С. 133–140.

121. Цапиева, О. К. *У*стойчивое развитие региона: теоретические основы и модель / О. К. Цапиева // Проблемы современной экономики. – 2010. – № 2. – С 307–311. – Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/v/ustoychivoe-razvitie-regiona-teoreticheskie-osnovy-i-model

122. Цифровая экономика Российской Федерации. Программа развития, утверждена Правительством Российской Федерации от 28 июля 2017 г. № 1632-р

123. Цыганков, К. Ю., Фадейкина, Н. В. Концептуальные основы финансовой отчетности: историко-теоретическое введение / К. Ю. Цыганков, Н. В. Фадейкина // Сибирская финансовая школа. – 2016. – № 2. – С. 117–122.

124. Чайковская, Л. А., Абу, Езза Х. Интеграция систем планирования ресурсов предприятия и больших данных / Л. А. Чайковская, Езза Х. Абу // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – Т. 2. – № 12. – С. 43–49.

125. Черемисина, Т. Н. Автоматизация бухгалтерского учета как информационная основа принятия управленческих решений / Т. Н. Черемисина // Социально-экономические явления и процессы. – 2015. – Т. 10. – № 12. – С. 93–97. – С. 93.

126. Черемисина, Т. Н. К вопросу совершенствования систем автоматизации бухгалтерского учета / Т. Н. Черемисина // Ученые записки Тамбовского отделения РоСМУ. – 2016. – № 5. – С. 201–211. – С. 209–210.

127. Чернавский, Д. С. Синергетика и информация: динамическая теория информации / Д. С. Чернавский. – М. : URSS, 2017. – 304 с.

128. Шваб, К. Четвертая промышленная революция / К. Шваб. – М. : Издательство «Э», 2017. – С. 16.

129. Шевелева, Е. А. Профессиональное суждение бухгалтера в условиях перехода к цифровой экономике / Е. А. Шевелева // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2020. – Т. 14. – № 2. – С. 129–136.

130. Шохнех, А. В. Теория и методология учета, контроля хозяйствующих субъектов малого бизнеса : монография / А. В. Шохнех. – Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 2008. – 336 с. – С. 263–265.

131. Шохнех, А. В., Телятникова, В. С., Насонова, Л. И. Цифровая экономика: теория и методология интеграции субъектов в электронно-цифровое предпринимательское поле / А. В. Шохнех, В. С. Телятникова, Л. И. Насонова. – Уфа : АЭТЕРНА, 2018. – 170 с. – С. 15–25.

132. Шуклов, Л. В. Постановка внутреннего контроля как основа для перехода на МСФО: типичные проблемы и пути их решения / Л. В. Шуклов // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 38. – С. 2–11.

133. Яворская, А. Ю. Тенденции развития бухгалтерского учета, отчетности и аудита в системе цифровой экономики и влияние технологических процессов на деятельность предприятий / А. Ю. Яворская // Фундаментальные основы инновационного развития науки и образования : сборник статей VII Международной научно-практической конференции. – Пенза, 2020. – С. 101–105.

134. Ackoff R. L. Theory of Practice in the Social Systems Science / R. L. Ackoff. – Laxenberg : IIASA, 1986. 6–7 nov.

135. Al-Eqab, A. Mahmoud, Dalia. The Impact of IT Sophistications on the Perceived Usefulness of Accounting Information Characteristics among Jordanian Listed Companies / Al-Eqab., A. Mahmoud, Dalia // International Journal of Business and Social Science. – 2013. – Vol. 4. – N 3. – P. 145–155.

136. Amiri, A., Hojjatallah, S. Effect of Accounting Information System (AIS) on Software Qualitative / A. Amiri, S. Hojjatallah // International Journal of Business and Management Invention. – 2013. – Vol. 2. – N 4. – P. 6–11.

137. Baker R. C., Burlaud, A. The Historical Evolution from Accounting Theory to Conceptual Frameworkin Financial Standards Setting / R. C. Baker, A. Burlaud // The CPA Journal. – 2015. – Vol. 85 (8). – P. 54–60. – Режим доступа: https://www.questia.com/magazine/1P3-3806691301/the-historical-evolution-from-accounting-theory-to.

138. Bertalanffy, L. Biologische Gesetzlichkeit im Lichte der Organismischen Auffassung. «Travaux de IX Congres International de Philosophie» / L. Bertalanffy. – Paris, 1937. – Vol. VII. – P. 158–164.

139. Brown, J., Dillard, J. Integrated Reporting: On the Need for Broadening Out and Opening Up / J. Brown, J. Dillard // Accounting, Auditing and Accountability Journal. – 2014. – Vol. 27. – N 7. – P. 1120–1156. – Режим доступа: https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2013-1313. DOI: 10.24891/ia.22.2.124 (www.doi.org).

140. Dumitru, M., Glavan, M. E., Gorgan, C., Dumitru, V. F. International Integrated Reporting Framework: A Case Study in the Software Industry / M. Dumitru, M. E. Glavan, C. Gorgan, V. F. Dumitru // Annales Universitatis Apulensis. Series: Oeconomica. – 2013. – Vol. 15. – N 1. – P. 24–39. – Режим доступа: http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/1520131/02.pdf.

141. Eccles, R. G., Krzus, M. P. One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy / R. G. Eccles, M. P. Krzus. – Hoboken, NJ, John Wiley & Sons, 2010. – 240 p.

142. Edmund, L. A. Why Fair-Value Accounting Isn't Fair / L. A. Edmund. – Режим доступа: http://www.gsb.stanford.edu/insights/charles-lee-why-fair-value-accounting-isnt-fair.

143. Haines, S. The Systems Thinking Approach to Strategic Planning and Management / S. Haines. – New York Saint Lucie Pr., 2000. – 392 p.

144. Higgins, C., Stubbs, W., Love, T. Walking the Talk(s): Organizational Narratives of Integrated Reporting / C. Higgins, W. Stubbs, T. Love // Accounting, Auditing and Accountability Journal. – 2014. – Vol. 27. – N 7. – P. 1090–1119. – Режим доступа: https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2013-1303.

145. Hoffman, C. W. Revising the Conceptual Framework of the International Standards: IASB Proposals Met with Support and Skepticism / C. W. Hoffman // World Journal of Business and Management. – 2016. – Vol. 2. – N 1.

146. Iansiti, M., Lakhani, K. R. The Truth about Blockchain / M. Iansiti, K. R. Lakhani // Harvard Business Review. – 2017. – N (1). – P. 118–127.

147. Lee, Charles M. C. Performance Measurement: An Investor's Perspective / Charles M. C. Lee // Accounting and Business Research. – 2014. – Vol. 44. – Iss. 4. – P. 383–406. – Режим доступа: https://doi.org/10.1080/00014788.2014.910376.

148. Mills, D. C. Distributed Ledger Technology in Payments, Clearing, and Settlement / K. Wang, B. Malone, A. Ravi, J. C. Marquardt, A. I. Badev, T. Brezinski, L. Fahy, K. Liao, V. Kargenian // Bank for international settlements. – 2017. – P. 1–23.

149. Negroponte, Nicholas (1995-01-01). «Bits and Atoms». Wired magazine. (MIT link) / Nicholas Negroponte // Retrieved 20 February 2017.

150. Patel, S. Effects of Accounting Information System on Organizational Profitability / S. Patel // International Journal of Research and Analytical Reviews. – 2015. – N 2 (1). – P. 72–76.

151. Rapina, R. Factors Influencing the Quality of Accounting Information System and Its Implications on the Quality of Accounting Information / R. Rapina // Research Journal of Finance and Accounting. – 2014. – N 5 (2). – P. 148–154.

152. Renkas, J., Goncharenko, O., Lukianets, O. Quality of Financial Reporting: Approaches to Measuring / J. Renkas, O. Goncharenko, O. Lukianets // International Journal of Accounting and Economics Studies. – 2016. – N 4 (1).

153. Shang T. The Latest Progress of the Conceptual Framework / T. Shang // Modern Economy. – 2015. N. 6 (6). – P. 694–699.

154. Sheldon, A. Organizational Paradigms: a Theory of Organizational Change / A. Sheldon // Organizational Dynamics. – 1980. – N 3. – C. 61–71.

155. Wallis, John J. and North, Douglass C. Measuring the Transaction Sector in the American Economy, 1870–1970, in Long-term Factors in American Economic Growth / John J. Wallis, and Douglass C North; Stanley Engermann and Robert Gallman (eds.), Chicago: University of Chicago Press, 1986. – P. 95–161.

156. Why we Need Integrated Reporting? // Newsletter. – 2010. – December. – Iss. 1. – P. 1–7. – Режим доступа: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/03/IIRCNewsletterDec2010.pdf (дата обращения: 15.10.2017).

157. URL: http://iang.org/papers/ TripleEntryLedgersWithBlockchain2017.pdf. (дата обращения: 20.10 2019).

158. URL: https://www.tadviser.ru/index.php (дата обращения: 15.09.2018).

159. URL: https://d-russia.ru/ratings (дата обращения: 10.08.2019).

Приложение А
(обязательное)

Опросник 1

Анализ качества и безопасности бухгалтерских информационных систем

РАЗДЕЛ А (метаданные)

Инструкция: отметить соответствующим образом в колонке как [√]:

1. Пол: М [ ], Ж [ ]
2. Название организации: …….
3. Сектор: Коммерческие услуги [ ], Образование [ ], Энергия [ ], Коммуникация и технологии [ ], Гостиницы и туризм [ ], Транспорт [ ], Медиа [ ].
4. Образование: бакалавр [ ], диплом [ ], магиста ? [ ], кандидат наук [ ].
5. Должность: Генеральный директор [ ], Заместитель директора [ ], Бухгалтер [ ], Внутренний аудитор [ ], Начальник отдела [ ], Другая [ ]
6. Опыт работы: 0–5 [ ], 6–10 [ ], 11–15 [ ], 16 и больше [ ].

РАЗДЕЛ В

Таблица А.1 – Опросник

Пункт	1	2	3	4	5
1. Бухгалтерские информационные системы гибки в обработке данных					
2. Бухгалтерские информационные системы помогают точно и быстро достигать поставленных целей					
3. Данные обрабатываются через бухгалтерские системы в соответствии с учетной политикой					
4. Стоимость бухгалтерских информационных систем соответствует характеру и размеру бухгалтерской отчетности, предоставляемой системой					
5. Бухгалтерские информационные системы в компании легко обновляются данными					
6. Система предоставляет сопоставимые данные					
7. Система предоставляет интегрированные данные, которые повлияют на эффективность работы компании					
8. Бухгалтерские информационные системы характеризуются простотой и скоростью ввода данных					
9. Вводимые данные бухгалтерских информационных систем представлены в простой и понятной форме					
10. Вводимые данные бухгалтерских информационных систем поддерживаются в защищенном режиме					
11. Экономический субъект стремится иметь пароль доступа для каждого сотрудника, периодически меняя его					
12. Экономический субъект обеспечивает адекватную защиту от рисков компьютерных вирусов					
13. В экономическом субъекте разработана и действует политика безопасности бухгалтерских информационных систем					
14. Руководство экономического субъекта реализует политику конфиденциальности информации, снизив угрозы от несанкционированных изменений данных					
15. Руководство экономического субъекта реализует новые технические методы защиты бухгалтерских информационных систем в условиях технологической среды					
Примечания: 1 – «полностью не согласен» 2 – «не согласен» 3 – «средний уровень одобрения» 4 – «согласен» 5 – «полностью согласен»					

Приложение Б
(обязательное)

Опросник 2

Анализ качества бухгалтерской отчетности

Таблица Б.1

Пункт	1	2	3	4	5
1. Экономический субъект обеспечивает потребности пользователей в бухгалтерской отчетности					
2.Качественные бухгалтерские отчеты позволяют принимать финансовые решения					
3.Бухгалтерские отчеты тщательно подготовлены для обеспечения их точности и корректности					
4.Предоставленные бухгалтерские отчеты соответствуют потребностям пользователей в разные финансовые периоды					
5.Бухгалтерские отчеты экономического субъекта доступны и просты в использовании для различных целей					
6.Бухгалтерские отчеты экономического субъекта ясны и несложны					
7.Бухгалтерские отчеты экономического субъекта достаточно понятны для различных пользователей					
8.Бухгалтерские отчеты экономического субъекта включают все финансовые аспекты, необходимые пользователям для принятия решений					
9.Бухгалтерские отчеты предоставляются в соответствующее время для лиц, принимающих решения, до момента потери актуальности и своевременности					
10.Бухгалтерские отчеты экономического субъекта приняты в сравнении с другими компаниями в том же секторе					
11.Бухгалтерские отчеты регистрируются и анализируются в процессе их формирования, анализа, табулирования и классификации					
12.Бухгалтерские отчеты легко сохраняются и доступны к санкционированному использованию в любое время					
13. В экономическом субъекте разработана и действует политика безопасности бухгалтерских информационных систем					
14. Руководство экономического субъекта реализует политику конфиденциальности информации, снизив угрозы от несанкционированных изменений данных					
15. Руководство экономического субъекта реализует новые технические методы защиты бухгалтерских информационных систем в условиях технологической среды					
Примечания: 1 – «полностью не согласен» 2 – «не согласен» 3 – «средний уровень одобрения» 4 – «согласен» 5 – «полностью согласен»					

Приложение В

(информационное)

Метаданные

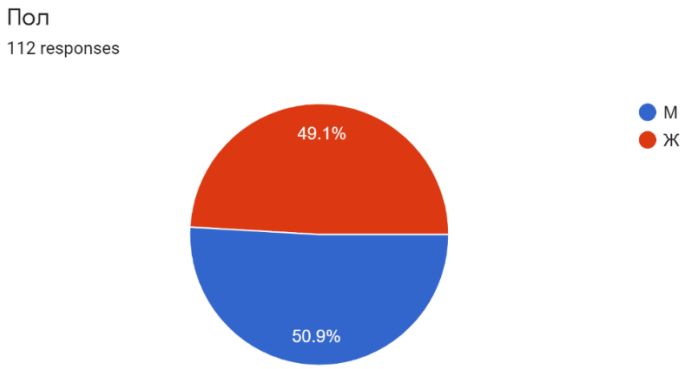

Рисунок В. 1 – Процентное распределение респондентов по полу

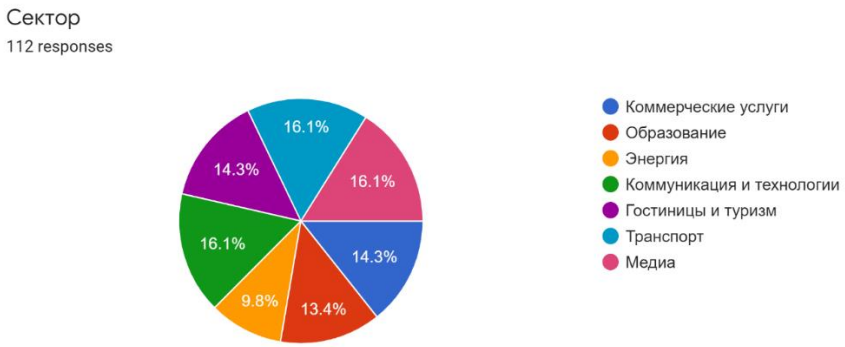

Рисунок В. 2 – Процент респондентов по секторам

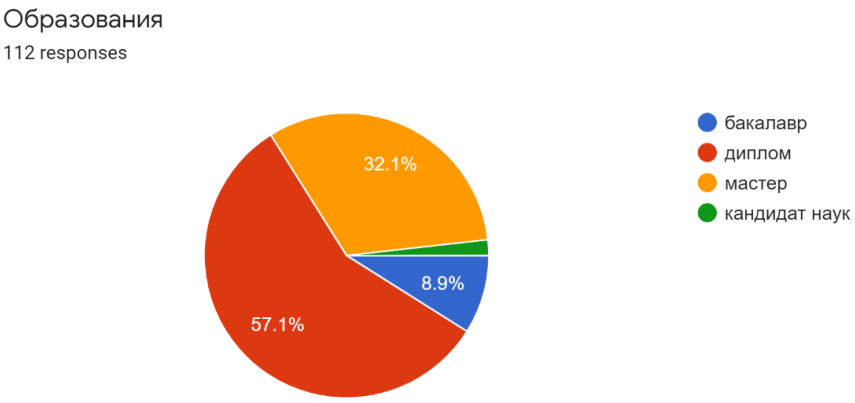

Рисунок В. 3 – Процент респондентов по уровню образования

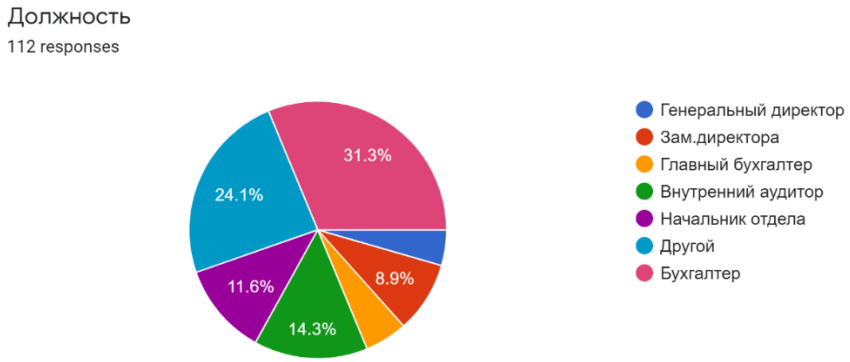

Рисунок В. 4 – Процент респондентов по должностям

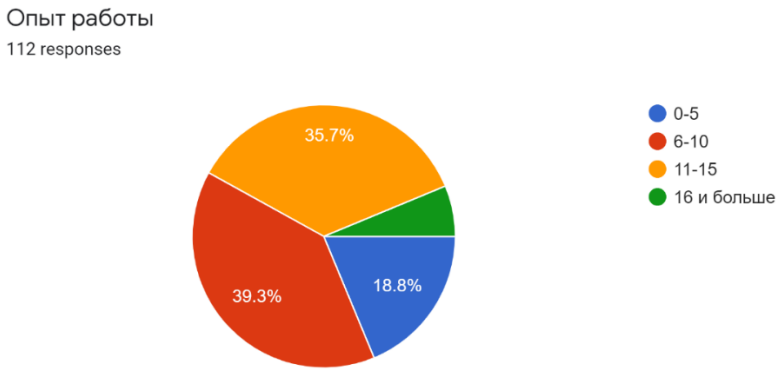

Рисунок В. 5 – Процент респондентов по опыту работе

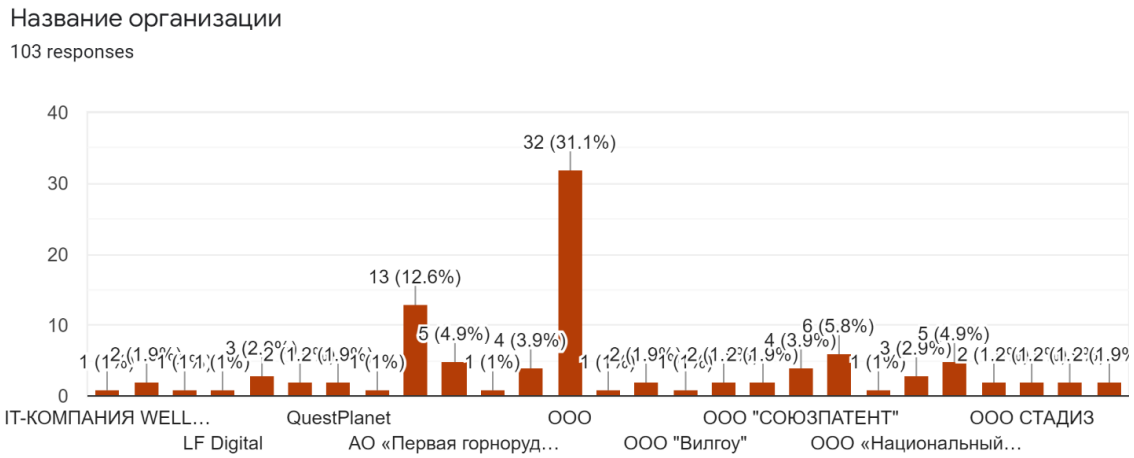

Рисунок В. 6 – Метаданные и название организации

Приложение Г

(обязательное)

Ответы на вопросы (1–5). Аспекты качества бухгалтерских информационных систем

Таблица Г.1

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
не согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	не согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
не согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен
полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	не согласен	полностью согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	не согласен	не согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	не согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	не согласен
полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения

Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	не согласен	не согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен

Приложение Д

(обязательное)

Ответы на вопросы (6–10). Аспекты качества ввода данных в бухгалтерские информационные системы

Таблица Д.1

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	согласен	согласен	не согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	полностью согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	не согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	средний уровень одобрения	не согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
полностью согласен	согласен	согласен	полностью согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен
согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	не согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	не согласен	не согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен

Q6	Q7	Q8	Q9	Q10
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	полностью согласен
полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	не согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен

Приложение Е

(обязательное)

Ответы на вопросы (11–15). Аспекты обеспечения безопасности информационных бухгалтерских систем

Таблица Е.1

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	не согласен
согласен	средний уровень одобрения	не согласен	полностью согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
не согласен	согласен	средний уровень одобрения	не согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	не согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения

Q11	Q12	Q13	Q14	Q15
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
не согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	не согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения

Приложение Ж

(обязательное)

Ответы на вопросы (16–21). Аспекты качества бухгалтерской отчетности

Таблица Ж. 1

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	не согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
не согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения
не согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	не согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
полностью согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	полностью согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	полностью согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен

Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен

Приложение И

(обязательное)

Ответы на вопросы (22–27). Аспекты качества бухгалтерской отчетности

Таблица И. 1

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	не согласен	не согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	согласен	согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен
полностью согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	полностью согласен	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	не согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
полностью согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения
не согласен	согласен	согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	не согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	средний уровень одобрения
средний уровень одобрения	согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен

Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения	согласен	согласен
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен
средний уровень одобрения	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	средний уровень одобрения	полностью согласен	согласен	средний уровень одобрения
согласен	полностью согласен	согласен	полностью согласен	согласен	согласен