

## АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СЕТЕВОГО СОТРУДНИЧЕСТВА ВУЗОВ

Панков Дмитрий Алексеевич, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства Белорусского государственного экономического университета, г. Минск, Республика Беларусь, E-mail: dapankov@mail.ru

Каморджанова Наталья Александровна, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой аудита и внутреннего контроля Санкт-Петербургского государственного экономического университета, г. Санкт-Петербург, Российская Федерация, E-mail: kamordzhanova@mail.ru

Маханько Людмила Сергеевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле Белорусского государственного экономического университета, г. Минск, Республика Беларусь, E-mail: lu\_vos@mail.ru

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные аспекты эффективной организации сетевого сотрудничества университетов на стадиях магистерской подготовки бухгалтерских кадров стран ЕЭП. Исследован естественно исторический процесс длительного организационно-методического сотрудничества вузов на постсоветском пространстве, описаны современные тенденции, формы и методы межвузовской кооперации, предложены актуальные пути их совершенствования и дана иллюстрация новых подходов к изложению лекционных материалов в контексте требований ЭУМК.

**Ключевые слова:** сетевое сотрудничество вузов, предметная область междисциплинарного синтеза сетевых образовательных программ, монетарная теория бухгалтерского учета.

В последнее время сетевое сотрудничество учреждений образования получает все более активное развитие как в рамках отдельных государств, так и на международном уровне. Появление изменений условий подготовки экономических кадров обусловлено:

- тем, что образование рассматривается как главный, ведущий фактор социального и экономического прогресса;
- усилением ответственности преподавателей и высшей школы в целом за качество подготовки экономических кадров;
- превращением конечного образования в непрерывное;
- появлением нетрадиционного контингента обучающихся (формирование в национальной системе образования, наряду с начальным, средним и высшим образованием, четвертой ступени - образования взрослых. Для обозначения четвертой ступени образования используются сегодня различные термины: «продолженное»; «последующее»; «последипломное»; «образование взрослых»; «повышение квалификации»; «переподготовка кадров»);
- демократизацией общественных процессов;
- развитием средств массовой коммуникации (электронная почта, Интернет);
- превращением образования в сферу производства знаний и информации;
- изменением требований к подготовке специалистов в области экономики.

Изложенные выше категориальные изменения условий подготовки кадров вызывают необходимость создания теории и методологии современных технологий подготовки экономических кадров.

Мы убеждены, что формирование современных теорий и методологии технологий подготовки экономических кадров связано с развитием и включением в процессы образования синергетических представлений об открытости мира, целостности и взаимосвязанности человека, природы и общества.

Рассмотрим возможность и докажем необходимость применения синергетики и тектологии при разработке теоретических аспектов сетевого взаимодействия для подготовки экономических кадров.

Целесообразность рассмотрения научных теорий определяется тем, что современное состояние сетевого взаимодействия необходимо рассмотреть в теоретическом аспекте. По словам английского ученого Дж. Бернала, вся стратегическая проблема использования науки состоит из

поисков лучшего пути сочетания всех элементов: самого производства, его технологического совершенствования, изыскания и конструирования в области техники, а также теоретические исследования [Бернал Дж. Д. Наука в истории общества / Пер. с англ. А.М. Вязьминой; Общ. ред. Б.М. Кедрова, И.В. Кузнецова. - М.: Изд. Иностран. лит., 1956. - 735 с.].

Ощущается нужда в теории и понятиях общего характера, которые помогли бы нам в настоящем и в будущем. Необходимо рассмотреть разработанные научные теории, решить вопросы о их возможном применении в области сетевого взаимодействия, и дальнейшем совершенствовании.

Часть научных знаний периодически переосмысливается или просто отвергается. Возникают новые теории и понятия, методы и ценности, которые могут противоречить прежним представлениям.

1. Во второй половине XX века завершился переход большинства фундаментальных научных дисциплин к изучению нового типа объектов - самоорганизующихся и саморазвивающихся систем. Результаты исследования сложных систем, способных к самоорганизации, привели к радикальной трансформации механистических представлений о природе [Берталанфи Л. фон. Общая теория систем – критический обзор // Исследования по общей теории систем. Сборник переводов [с англ. и польск.]. Общ. ред. и вступит. статья В.Н. Садовского и Э.Г. Юдина – М.: Прогресс, 1969. - 520 с.; Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука:

В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с.; Николис Г., Пригожин И. Познание сложного : Введение / Пер. с англ. В.Ф. Пастушенко. – М. : Мир, 1990. - 342 с.185; Самоорганизация : кооперативные процессы в природе и обществе. Ч. 2. – М.: Изд-во АН СССР, Ин-т философии, 1990. - 98 с.; Самоорганизующиеся системы / Пер. с англ. В.Г. Бородулиной, В.П. Евменова и Н.М. Французова; Под ред. Т.Н. Соколова. – М.: Мир, 1964. - 435 с.; Хакен Г. Синергетика. Иерархия неустойчивостей в самоорганизующихся системах и устройствах / Пер. с англ. Ю.А. Данилова; Под ред. Ю.Л. Климонтовича. – М., 1985. - 419 с.]. На фоне современных идей о самоорганизации пересматриваются границы применимости не только классических, но и ряда квантово-механических представлений о мире. С современных позиций жесткий детерминизм и редукционизм, служащие основой механистического взгляда на мир, не могут рассматриваться как универсальные принципы научного познания, так как обширный класс явлений и процессов не укладывается в рамки линейных, равновесных, обратимых схем. В природе существенную роль играет вполне реальная необратимость, лежащая в основе большинства процессов самоорганизации. Обратимость и жесткий детерминизм в окружающей нас среде применимы только в простых предельных случаях. Необратимость и случайность отныне рассматриваются не как исключение, а как правило. Как показывает история развития форм рациональности [Делокаров К.Х. Исторический характер рациональности в научном познании // Философские науки. - 1978. - № 5. - С. 63 - 70.], чем сложнее и многообразней мир, тем значительней роль случайности в этом мире.

Постепенное расширение сферы системных исследований показало удивительное разнообразие и богатство типов систем, невозможность их исчерпывающей характеристики в составе какой-либо одной формальной теории.

2. Обратимся к синергетике. Единая концептуальная и методологическая характеристика обширной совокупности типичных самоорганизующихся систем осуществляется на основе небольшого числа ключевых системных понятий (помимо таких стандартных системных понятий, как структура, среда, состояние, взаимная связь и др., необходимых для характеристики любой системы). Напомним эти ключевые системные понятия: линейность и нелинейность, обратимость и необратимость, устойчивость и неустойчивость, потенциальность, детерминизм и индетерминизм, порядок и хаос, диссипативные структуры, критическое поведение, флуктуации и бифуркации, целое, целостность и симметрия, самоорганизация, историчность, эффективность. Их источниками являются философия, естествознание, технические науки, математика. Именно эти понятия являются основными системными понятиями в синергетике. Синергетику определяют по-разному, единого определения до сих пор не существует. Синергетика, по определению В. Аршинова и Н. Казакова, «представляет собой скорее всего, некую программную методологическую установку, призванную объединить под своим флагом усилия специалистов разного профиля: физиков, математиков, химиков, биологов, лингвистов, социологов, занятых каждый в своей области исследованием процессов самоорганизации» [Аршинов В.И., Казаков Н.Д.

Синергетика как модель междисциплинарного синтеза// Математика, естествознание и культура. Сб. обзор. и реф. – М., 1983. - 179 с.. С. 59]. Ю.Л. Климонтовичу принадлежит такое определение: «Синергетика - не самостоятельная научная дисциплина, но новое междисциплинарное научное направление; цель синергетики - выявление общих идей, общих методов и общих закономерностей в самых разных областях естествознания, а также социологии и даже лингвистики; более того, в рамках синергетики происходит кооперирование различных специальных дисциплин» [Климонтович Ю.Л. Введение в физику открытых систем // Соросовский образовательный журнал. - 1996. - № 8. - С. 109 - 116.. С.111]. За полвека до этого А.А. Богданов писал: «И в технике, и в науке ряд величайших открытий, едва ли не большинство их, сводился именно к перенесению методов за пределы тех областей, где они первоначально были выработаны» Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. . С. 97 ].

Синергетика внесла существенные коррективы в традиционную мировоззренческую модель. Мир в синергетическом видении предстает открытым, сложно организованным, эволюционирующим по нелинейным законам, гораздо менее предсказуемым, чем это представлялось ранее ( в традиции классической науки). Между системами, существующими в природе, постоянно происходит обмен энергией, веществом, информацией, а поэтому для них характерна постоянная изменчивость, стохастичность. С понятием стохастичности тесно связаны явления флуктуации и бифуркации.

В каждой точке бифуркации система как бы обретает новую форму, новую структуру. Бифуркации, за которыми стоят флуктуации, делают движение необратимым. Система превращается в исторический объект, так как ее дальнейшая эволюция зависит от того, по какому маршруту она пошла в точке бифуркации [Концепция самоорганизации: становление нового образа научного мышления. – М.: Наука, 1994. - 207 с.. С. 111].

В точке бифуркации состояние системы может стать или еще более хаотическим или она перейдет на новый, более высокий уровень организации, который получил название диссипативной структуры. Диссипативные, что можно перевести как летучие, возникающие при рассеянии свободной энергии (от лат. *dissipatio* - рассеивать, разгонять).

Диссипативные структуры отличаются следующими свойствами:

1. Они когерентны, т. е. ведут себя как единое целое и структурируются так, как если бы, например, каждая молекула, входящая в макросистему, была «информирована» о состоянии системы в целом.

2. Происходящие в системе флуктуации вместо того, чтобы затухать, могут усиливаться, и система эволюционирует в направлении «спонтанной» самоорганизации. Модели «порядка через флуктуации» открывают перед нами неустойчивый мир, в котором малые причины порождают большие следствия («эффект бабочки»). Таким образом, хаос является конструктивным механизмом самоорганизации сложных систем, так как рождение нового связано с нарушением привычной системы упорядоченности, с переструктурированием и достраиванием за счет элементов среды, с выходом за пределы исходной системы.

3. Диссипативные структуры способны «запомнить» начальные условия своего формирования и, проходя через точки бифуркации, «выбирать» одно из нескольких возможных направлений дальнейшей эволюции.

4. Эволюция таких систем содержит как детерминистические, так и стохастические элементы, представляя собой сопряжение необходимости и случайности.

5. Неравновесность как исходное состояние представляет собой источник самодвижения системы.

6. Время оказывается не безразличным для системы внешним параметром, как это было в классической или квантовой механике, а внутренней характеристикой физических систем, вырабатывающих необратимость процессов в этих системах.

Пути развития самоорганизующихся систем не predeterminedены. Вероятность выступает не как порождение нашего незнания, а как неизбежное выражение хаоса. Будущее при таком подходе перестает быть данным: оно не заложено более в настоящем. Говоря о понятиях, формирующих ядро синергетической концепции самоорганизующегося мира, необходимо сказать о «когерентности», «открытости», «неравновесности» и «нелинейности».

Под «когерентностью» принято понимать синхронное протекание однопорядковых процессов в одном направлении, их взаимную обуславливаемость. «Открытость» подразумевает

энергетический, материальный, информационный обмен системы с окружающей средой. Это свойство является одним из главных в явлениях самоорганизации. Другим необходимым свойством является «неравновесность», то есть такое состояние системы, из которого она может выйти вследствие незначительного возмущающего воздействия. Это неустойчивое состояние для динамических систем, в котором в системе идет интенсивный обмен. Понятие «нелинейность» отражает зависимость свойств системы от процессов, которые в ней протекают. Иными словами, состояние системы на каждом последующем шаге зависит не столько от начального состояния, сколько от непосредственно предшествующего [Самоорганизация, организация, управление / Под ред. Б.Н. Бессонова, Б.А. Вороновича, В.С. Егорова. - М.: РАГС, 1995. - 273 с.. С.84]. Нелинейность может усиливать флуктуации. Определенные классы нелинейных открытых систем демонстрируют также и другое важное свойство - пороговость чувствительности. Ниже порога все уменьшается, стирается, забывается, не оставляет никаких следов в технологиях подготовки кадров, а выше порога, наоборот многократно возрастает. То есть в данной нелинейной среде возможен отнюдь не любой путь эволюции, а лишь определенный спектр этих путей.

Синергетика раскрывает закономерности и условия протекания быстрых, лавинообразных процессов и процессов нелинейного, самостимулирующего роста. Важно понять, как можно инициировать такого рода процессы в открытых нелинейных системах, например, в сетевом взаимодействии при подготовке экономических кадров, и какие существуют требования, позволяющие избежать вероятностного распада сложных структур вблизи моментов максимального развития.

3. Необратимые, нелинейные процессы выступают основой когерентных процессов самоорганизации. На это обратил внимание Г. Хакен: «Во многих дисциплинах, от астрофизики до социологии, мы часто наблюдаем, как кооперация отдельных частей системы приводит к макроскопическим структурам или функциям. Синергетика в ее нынешнем состоянии фокусирует внимание на таких ситуациях, в которых структуры или функции систем переживают драматические изменения на уровне макромасштабов. В частности, синергетику особенно интересует вопрос о том, как именно подсистема или части производят изменения, всецело обусловленные процессами самоорганизации» [Хакен Г. Синергетика/ Пер. с англ. В.И. Емельянова; Под ред. Ю.Л. Климонтовича, С.М. Осовца. – М.: Мир, 1980. - 404 с., С. 2 -3].

В открытом, необратимом мире, где будущее не может быть с точностью предопределено, а настоящее имеет несколько потенциальных линий развития, человек находится в ситуации постоянного выбора, поиска оптимального решения в соответствии с изменяющимися условиями. Традиционная система высшего образования, опирающаяся на принципы классической науки, в этих условиях уже не может эффективно выполнять роль средства освоения человеком мира.

Дальнейшее развитие современного высшего образования связано с преодолением закрытости и приданием процессу обучения творческого характера. Это требует внесения принципиальных корректировок в действующую систему обучения, создания теории сетевого взаимодействия при подготовке специалистов с высшим образованием и применения элементов сетевого взаимодействия преподавателями высшей школы. Синергетика может претендовать на роль подходящего инструмента для решения важных проблем подготовки кадров: проблемы плавного перехода от одного уровня образования учащихся к другому, проблемы постепенного создания в мыслях учащихся современного окружающего мира.

Смена теорий и их сосуществование обусловлены как объективными причинами - развитием формального мышления, так и субъективными - особенностями воспитания людей, желанием выразить себя в науке, стилем мышления. Иногда случается, что новое поколение несет с собой новый, более высокий уровень абстракции, в этом случае говорят о прогрессе науки (тектология Богданова, теория систем Л. фон Берталанфи, синергетика). Самые смелые новые теоретические построения никогда не возникают и не могут возникнуть независимо от уже сложившейся системы научных взглядов и представлений. Общие законы, содержащиеся в существующей теории, составляют базу эвристической функции познания, являются принципом и методологическими требованиями создания новых теорий [Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.].

Одна из задач синергетики - выяснение законов построения организации, возникновения упорядоченности. В отличие от кибернетики здесь акцент делается не на процессах управления и обмена информацией, а на принципах построения организации, ее возникновении, развитии и самоусложнении.

Еще в начале XX века Л. Больцман говорил, что процесс познания есть отыскание аналогий. Именно поэтому мы обратились к синергетике: для поиска аналогий с создаваемой теорией сетевого взаимодействия при подготовке кадров с высшим экономическим образованием.

4. А.А. Богданов в своей книге «Тектология: Всеобщая организационная наука» подчеркнул: «Весь опыт науки убеждает нас, что возможность и вероятность решения задач возрастает при их постановке в обобщенной форме. Обобщение в то же время есть упрощение. Задача сводится к минимальному числу наиболее повторяющихся элементов; из нее выделяются и отбрасываются многочисленные осложняющие моменты; понятно, что решение этим облегчается, а раз оно получено в такой форме, переход к более частной задаче совершается путем обратного включения устраненных конкретных данных. Так мы приходим к вопросу об универсально - обобщенной постановке задач» [Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. С. 47].

И далее: «Всякая задача может и должна рассматриваться как организационная» [Там же. С.48].

Основные понятия тектологии - это понятия об элементах и об их сочетаниях. Элементами являются активности - сопротивления всех возможных родов. Сочетания сводятся к трем типам: комплексы организованные, дезорганизованные и нейтральные.

Научное определение дезорганизации сводится к тому, что она противоположна организации: там целое практически больше суммы своих частей, тут оно меньше этой суммы.

Разрабатывая свою научную теорию, А.А. Богданов сохранил в тектологии идею относительности: организованная система бывает таковою не вообще, не универсально, а лишь по отношению к каким - либо определенным активностям, сопротивлениям, энергиям, вместе с тем по отношению к другим она может быть дезорганизованной, к третьим - нейтральной.

5. А.А. Богданов вводит понятие конъюгации - первичного элемента, порождающего изменение, возникновение, разрушение, развитие организационных форм, или основы формирующегося тектологического механизма - соединение комплексов. А.А. Богданов под конъюгацией понимает « и сотрудничество, и всякое иное общение, и соединение понятий в идеи,... и обмен предприятий товарами...» [Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. С.144].

Тектологические различия выступают результатом конъюгации. А.А. Богданов выделяет три случая:

1. Активности одного комплекса и активности другого соединяются так, что не делаются «сопротивлениями» одни для других, следовательно, без всяких «потерь»: предельный положительный результат.

2.Активности одного комплекса становятся всецело сопротивлениями для активностей другого, полностью парализуют их или парализуются ими.

3. Два комплекса соединяются таким образом, что их элементы - активности частично складываются, частично являются взаимными сопротивлениями, т.е. организационно вычитаются.

А.А. Богданов отмечает, что случай третий является наиболее обычным.

В сетевом взаимодействии при подготовке кадров возможны все три случая. Преподаватели и студенты разных вузов, как самоорганизующиеся подсистемы в технологиях подготовки кадров, могут достигать предельного положительного результата, могут стать сопротивлениями друг для друга, возможно их активности частично будут складываться, а частично - организационно вычитаться.

Метод ингрессии, т.е. «вхождения», предложенный А.А. Богдановым, используется при сетевом взаимодействии при подготовке кадров с высшим экономическим образованием достаточно широко. Всякая классификация стремится расположить те явления, которые она охватывает, в непрерывный ряд, где каждое последующее звено имело бы как можно больше общего с предшествующим; этим создается ингрессивная связь между самыми различными объектами. Необходимо подчеркнуть, что каждый преподаватель, объясняя теоретические основы своей дисциплины, проводя семинары не обходится без ингрессии. Принцип ингрессии используется также при составлении Государственных образовательных стандартов для бакалавров и магистров, рабочего учебного плана по направлению «Экономика» и рабочей программы отдельных дисциплин.

6. В своей теории А.А. Богданов показывает, что каждый комплекс окружен средой, «иначе организованными комплексами, иными активностями. Они тектологически ему

«враждебны», т.е. развертываясь по своим направлениям, они могут нарушать его форму, разрушать его; и этого нет именно постольку, поскольку он представляет сопротивление» [Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. С.164].

Еще одно научное понятие вводит А.А. Богданов - понятие отбора или подбора: «Закономерное сохранение или уничтожение - это есть первая схема универсального регулирующего механизма отбор или подбор».

Механизм подбора разлагается на три элемента:

1. Объект подбора - то, что ему подвергается (живые организмы, связи и соотношения и т.д.).

2. Деятель или фактор подбора, - то, что действует на объект, сохраняя или разрушая его (деятельность людей, жизненная обстановка и т.д.).

3. Основа, или базис подбора, - та сторона объекта, от которой зависит его сохранение или устранение, т.е. полезные приспособления или черты неприспособленности, соответствующие структуре общества в социальном подборе и т. п.

Консервативным подбором А.А. Богданов называет такую схему подбора, при которой или сохраняются, или не сохраняются организационные формы. Причем, всякое сохранение форм рассматривается как подвижное равновесие и всякое подвижное равновесие - как практически относительное равенство двух процессов - ассимиляции - дезассимиляции. Возрастание суммы активностей может давать относительную гарантию сохранения.

Структурная устойчивость целого определяется наименьшей его частичной устойчивостью, наименьшим относительным сопротивлением всех его частей во всякий момент.

7. «Вся знаменитая троица национальной русской тектологии - «авось, небось и как-нибудь» - выражает не что иное, как игнорирование закона относительных сопротивлений, зависящее от недостаточности организационного опыта и его несвязности, того, что обычно называют «низкой культурой»» [Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. С. 222].

Задачи, которые решаются при сетевом взаимодействии при подготовке кадров, можно разделить на два типа: к первому принадлежат те, в которых требуется преодолевать определенно - изменяющиеся воздействия или сопротивления, ко второму - те, в которых эти преодолеваемые величины являются неопределенно - изменчивыми.

Задачи того и другого типа решаются различными методами.

Принципиальное решение для первого типа состоит в следующем: концентрируются активности - сопротивления соответствующего характера и в надлежащем количестве в таких частях комплекса или системы, которые должны выдержать воздействия или преодолеть противодействия. Трудность состоит в том, что необходимо знать род и величину активностей преодолеваемых и располагать достаточным количеством активностей против них. Первое достигается коллективным опытом, второе - коллективным трудом.

Сущность отбора тех или иных элементов сетевого взаимодействия (вебинаров, видеоконференций, дистанционных конкурсов и олимпиад) - элементы для организации подбираются на такой основе, чтобы они представляли относительное сопротивление не меньше единицы наиболее ожидаемым воздействиям враждебной среды.

Второй тип задач - это те, в которых среда, ее воздействие и сопротивления изменяются неопределенно, не могут учитываться заранее со стороны их неравномерности. Максимум относительной устойчивости здесь достигается равномерным распределением активностей - сопротивлений между всеми угрожаемыми звеньями целого.

8. Богданов отмечает постоянное запаздывание воспитательного материала и методов по отношению к меняющимся условиям социального бытия: «длительное изучение латыни, поскольку учебники излагались на латинском языке, но затем эти условия исчезли, а язык продолжали изучать» [Богданов А.А. Тектология. Всеобщая организационная наука: В 2 Кн.: Кн. 1. – М.: Экономика, 1989. - 304 с. С. 236].

Мы рассмотрели систему понятий, предложенную А.А. Богдановым. И на этом ограничимся, поскольку «сложную систему не следует разбирать на части до такой степени, чтобы от нее ничего не осталось» - эта мысль принадлежит американскому биологу Э. Майру. В доказательство ей Э. Майр приводит такое наблюдение: бросив в зоопарке еноту кусочек сахара, биолог увидел, что животное не отправило его в рот, а побежало к миске с водой и принялось

энергично полоскать его и тереть, пока от лакомства ничего не осталось [ Климович Н.Ю. Без формул о синергетике. – Минск: Выш. шк., 1986. - 223 с.. С. 213].

Применяя теорию Богданова для создания сетевого взаимодействия при подготовке экономических кадров, необходимо отметить, что для того, чтобы в очередной раз не опоздать, необходимо широко использовать для развития открытого информационного и образовательного пространства современные компьютерные технологии: гипертекстовые учебники, компьютерное тестирование, дистанционное обучение, электронную почту, систему Интернет, компьютерную конференцию и т.п. Компьютерные системы с блоком электронной почты или с блоком телеконференции обеспечивают быстроту и доступность вовлечения в общение неограниченного числа участников, открытость этой общности, что дает возможность приобщить любого преподавателя, студента к решению многих, в том числе и общечеловеческих проблем.

Актуализация взаимодействий посредством компьютерных технологий позволяет вывести высшее образование на уровень активного социального творчества, что, с одной стороны, расширяет возможности человека, с другой - способствует интеграции и переработке различного рода информации в социальной системе.

Говоря о проверке предложенных концепций необходимо отметить, что концепции должны проверяться скорее на релевантность культурно-исторической ситуации и на реализуемость, а не на истинность. Мы, как и известный теоретик менеджмента П. Вейлл, утверждаем, что в практическом плане мы имеем всего лишь взаимные перспективы, и у нас нет внешнего стандарта истины, лишь множественность мнений, из которых мы можем выбирать [Вейлл П. Искусство менеджмента / Пер. с англ. И.Б. Козыревой. – М.: Новости, 1993. - 224 с. ].

Таким образом, рассмотрев основы синергетической теории и тектологии, можно сделать следующий вывод: необходимо использовать эвристические, философско-методологические возможности теории самоорганизации сложных систем для решения проблем развития сетевого взаимодействия при подготовке экономических кадров. Необходимо при этом помнить, что при отсутствии закрытости, устойчивости технологий подготовки кадров как системы, обратимости времени, линейности, детерминизма, мы принципиально не можем предсказать будущее для сетевого взаимодействия при подготовке кадров, а тем более его контролировать. Но это не означает, что нельзя предвидеть переход к ближайшим и даже отдаленным пограничным состояниям, т. е. к тому, что мы называем обозримым будущим.

Одной из наиболее ярких отличительных особенностей сетевого сотрудничества является его высокая степень гибкости и значительный творческий потенциал, заложенный в самой сути этой формы взаимодействия вузов в открытом образовательном пространстве и расширяющейся академической мобильности. Успешным сетевым проектам, основанным на стремлении к выработке и освоению новых знаний, чужда закостенелость прежних стереотипов межвузовской кооперации, когда нередко использовались устаревшие принципы формального подхода, практиковалась имитация деловой активности, приводившая к размытости и неопределенности конечных результатов.

Разные университеты, координирующие свою деятельность в рамках самых разнообразных сетевых структур каждый раз делают это по-разному. Основными факторами создания и развития университетских сетей являются запросы рынков труда, оригинальность целевых установок, научный потенциал партнеров, их материально-техническими возможностями, современные обучающие технологии. Рассмотрим некоторые аспекты сетевого сотрудничества, которые можно рассматривать в качестве актуальных направлений повышения эффективности деятельности системы высшего образования в целом.

**Конфигурации участников.** Сетевое сотрудничество открывает большие возможности для развития всего спектра уставной деятельности университетов. При этом представляется, что принципиально важным является сохранение классической парадигмы гармоничного сочетания вузовской науки и образовательного процесса как такового. Наиболее эффективными сетями выглядят те, у которых обеспечивается взаимодействие вузов по всей цепочке и по всем стадиям научно-образовательных процессов – наука, бакалавриат, магистратура, аспирантура, докторантура и профессиональная сертификация.

В этой связи наиболее логичным выглядит функциональное интегрирование вузов на платформе определенных фундаментальных исследований с последующим транслированием их результатов по широкой сети сетевых партнеров. Поэтому одной из стандартных конфигураций вузов-партнеров может быть вариант проведения научно-исследовательских работ на базе

ведущего вуза с последующим повышением квалификации преподавателей и дальнейшим внедрением результатов исследований в учебный процесс университетов участников сетевого проекта. При отсутствии серьезных научных школ у участников сети единственным вариантом их взаимной заинтересованности в партнерстве может быть объединение в единый сетевой кластер ведущих ученых разных вузов на основе наиболее развитой материально-технической базы с целью решения актуальной научной проблемы с последующим распространением полученных научных результатов в сетевой среде. Очевидно, что при создании сети состав входящих в нее университетов вряд ли всегда будет однородным. Неизбежно будет возникать проблема взаимоотношений «сильный-слабый» или «ведущий-ведомый». Как ни странно такая конфигурация может выглядеть привлекательной для всех сторон. Выгода более слабых вузов от такого сотрудничества очевидна. При грамотном и рациональном взаимодействии они учатся у более сильных вузов, осваивают современные методики научных исследований и передовые обучающие технологии. Но и для сильных вузов взаимодействие с более слабыми вузами может быть полезным и прежде всего за счет того, что оно делает возможным значительно расширять контингент студентов, магистрантов, аспирантов и докторантов, и проводить отбор наиболее талантливых исследователей, занятых с ведомых вузах.

Значительным многообразием может отличаться и вариативность участия в сетях различных обучающих структур вузов. Наиболее очевидным случаем является участие в совместной работе кафедр, которые близки друг к другу по профилям своей деятельности и имеют единую предметную область науки и образования. Однако более интересным видится построение сетевых взаимодействий на основе принципов междисциплинарного синтеза. Сотрудничество кафедр различной специализации может способствовать усилению, так называемого, синергетического эффекта за счет взаимообогащения участников своими суммами знаний.

Академическая аттестация и профессиональная сертификация. Не является секретом, что в последнее время получает все более широкое распространение и популярность у работодателей независимая профессиональная сертификация специалистов. Для получения перспективной и высокооплачиваемой работы только лишь университетского диплома бакалавра или магистра уже бывает недостаточно. Так, например, в бухгалтерской профессиональной среде и среди аудиторов высоким авторитетом пользуются сертификаты таких международных сообществ как CPA, ACCA, CIMA и другие. В проектном менеджменте высоко котируется сертификат PMP. Сертификация GCFA (GIAC Certified Forensic Analyst), проводимая американским институтом компьютерной безопасности SANS, предназначена для аттестации экспертов в области информационной безопасности, компьютерной криминалистики и реагирования на инциденты. Подобные примеры можно приводить до бесконечности и применительно к любой сфере деятельности современного бизнеса. Отсюда очевиден вывод о целесообразности включения в состав сетевых взаимодействий вузов специальных аккредитованных структур осуществляющих обучение для сдачи экзаменов на получение подобных профессиональных сертификатов и интегрирование в учебные программы вузов методик и программ этих экзаменов. Такое сочетание, с одной стороны, приведет к естественному росту квалификации преподавателей вузов, значительно повысит привлекательность будущей профессии среди студентов, а, с другой, расширит количество претендентов подготовленных для сдачи сертификационных экзаменов.

Сетевой контроль знаний. В настоящее время объединение вузов вокруг общих сетевых программ обучения на бакалавриате и в магистратуре обычно ограничивается достаточно стандартным набором конкретных видов взаимодействий. К ним в частности, относятся такие как, формирование общих учебных планов и программ, подготовка различного рода учебно-методических материалов и комплексов, учебной литературы, обмена преподавателями и студентами, организация совместных конференций и семинаров и т.д. Возможно с целью доведения сетевого процесса до его логического конца было бы целесообразно организовывать нечто вроде единого независимого от каждого отдельного вуза централизованного сетевого экзамена по типу централизованного тестирования. Это привело бы к общему знаменателю финальную результативность и прозрачность сетевых программ, усилило бы ответственность преподавателей, преподающих предметы по этим программам, позволило бы объективно оценивать знания, полученные студентами в следствие участия в сетевом взаимодействии.

**Как учить.** Успех сетевой формы сотрудничества во многом зависит и от того, каким образом будет осуществляться учебный процесс в рамках единых образовательных программ. Использование устоявшихся и привычных стереотипов вряд ли может быть полезным. Для повышения эффективности учебного процесса необходимо существенно изменить целевые мотивационные установки как преподавателей, так и студентов. В этой связи представляется необходимым отделить функцию обучения от функции контроля знаний. Роль ведущих профессоров кафедр следует свести к следующим основным направлениям деятельности – научные исследования, трансляция новых научных знаний в учебный процесс посредством разработки и обновления учебных программ по дисциплинам, подготовка учебников, чтение 3-4х идееобразующих фундаментальных базовых лекций по предмету и, наконец, контроль знаний (прием экзаменов, хотя лучше это доверить компьютерам). Доценты должны проводить основную часть лекционных занятий в контексте требований профессора-модератора и с акцентом на теоретико-методологические аспекты учебной дисциплины. На плечи ассистентов ложится задача практической подготовки будущих специалистов. Прием экзамена профессором будет стимулировать к качественной работе доцентов и ассистентов, а также повысит ответственность и у студентов.

**Экономия.** В настоящее время перед вузами стоят сложные и за частую разновекторные задачи. С одной стороны, это последовательное повышение уровня и масштаба научных исследований, выработка новых знаний, поиск путей решения актуальных проблем теории и практики, освоение современных методов обучения и контроля знаний. С другой стороны, это оптимизация численности профессорско-преподавательского состава в сочетании с контингентом студентов и снижение удельных расходов. В этой связи, одним из эффективных инструментов администрирования может быть использование статуса «приват-профессора» и «приват-доцента». Это подразумевает переход на такую систему договорных отношений с преподавателями, при которой они не будут состоять в штате вуза на постоянной основе. С ним будут заключаться договора под полный спектр научно-методической и воспитательной работы как с юридическими лицами (по типу индивидуальных предпринимателей). Это позволит сделать доступ для работы в вузе более конкурентным, повысит ответственность преподавателей, усилит их мотивацию к постоянному самосовершенствованию, нацелит на постоянный поиск новых курсов, в которых может быть заинтересован вуз. Можно ожидать и усиления исполнительской дисциплины преподавателей по причине повышения уровня требований к ним. Одновременно и со стороны администрации вузов отношения с преподавателями станут более открытыми и партнерским. Более обоснованной станет и кадровая политика в целом. Смена кадров станет более гибкой и будет поставлена в более тесную зависимость со стратегическими целями развития университета. Экономия будет достигаться за счет разницы между начислениями, полагающимися на заработную плату штатных сотрудников и оплатой услуг «приват-преподавателей». От нынешнего фонда оплаты труда размер экономии может достигать до 10%.

**Чему учить.** Безусловно, авторитет любого вуза достигается главным образом за счет повышения качества подготовки специалистов. При этом немаловажным фактором является преподавание новых дисциплин, знание которых поможет выпускникам быть конкурентоспособными на быстроменяющихся рынках труда. В этой связи далее предлагается одно из, на наш взгляд, перспективных направлений в области теории бухгалтерского учета.

### **МОНЕТАРНАЯ ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА В КОНТЕКСТЕ СОВРЕМЕННОЙ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**Введение.** Интенсивное развитие мировой экономики привело к значительному повышению требований, как к бухгалтерскому учету, так и к экономическому анализу, результатом чего стало их последовательное реформирование. Как следствие возникла объективная потребность в новых научных разработках в области вышеназванных дисциплин. Одна из таких разработок, касающаяся развития нового теоретического направления учета и анализа, представлена в настоящей статье.

**Основная часть.** Научная теория – это совокупность основных идей принципов, положений в пределах конкретной области знаний. Теория, с одной стороны, объясняет практику, определяет ее развитие, с другой стороны, практикой подтверждается, в практике обретает импульс и

направления дальнейшего становления. Это непосредственно касается бухгалтерского учета, относящегося к системе прикладных наук, когда именно требования практической деятельности лежат в основе развития теории. Соответственно, многовекторность и вариативность учетной практики одновременно предполагает и формирование нескольких направлений в теории, что в контексте исторического анализа бухгалтерского учета было подробно описано в трудах Я. В. Соколова [1]. С. Ф. Легенчук, исследуя мировые тенденции развития учета, отмечал, что "в последнее время формируется понятие теории бухгалтерского учета не как определенная совокупность теоретических знаний в сфере бухгалтерского учета, а как основная единица научного знания. Использование такого подхода предполагает рассмотрение бухгалтерского учета в качестве системы, состоящей из отдельных бухгалтерских теорий" [2, с. 59]. В зарубежной учебной литературе по теории бухгалтерского учета приводится их классификация [3]. Я. В. Соколов в монографии "Основы теории бухгалтерского учета" писал, что "бухгалтерский учет включает множество теорий, объясняющих хозяйственные процессы (строго говоря, книгу надо было бы назвать "Основы теорий бухгалтерского учета") [4, с. 4 - 5]. В совместной работе Д. А. Панкова и С. Г. Вегера отмечалось "субъективность познания в бухгалтерском учете обусловлена общенаучным принципом дополнительности, в соответствии с которым предметом познания является не реальность "в чистом виде", а некоторый ее срез, заданный через призму принятых теоретических и эмпирических средств и способов ее освоения познающим субъектом. В соответствии с принципом дополнительности одна и та же предметная область может описываться различными теориями [5, с. 45].

Таким образом, общенаучная теория бухгалтерского учета как "согласованная совокупность взаимосвязанных принципов, определений, суждений, формирующих общую систему ориентиров для исследования природы бухгалтерского учета" [6, с. 70] имеет множество направлений, в которых исследуются различные предметные области, а объективная реальность в форме хозяйственной деятельности конкретной организации преломляется в спектре субъективных интерпретаций различных групп пользователей. Последнее утверждение подтверждается достаточно большим количеством так называемых персоналистических теорий [7]. Как следствие, целый ряд основополагающих категорий бухгалтерского учета в зависимости от выбранного теоретического направления имеет совершенно разное значение. С наибольшей очевидностью это наблюдается на примере прибыли. Как отмечает Я. В. Соколов "каждая промежуточная прибыль – плод теоретических ухищрений, условностей. Эта самая размытая величина в бухгалтерском учете" [8, с. 56].

Между тем, необходимо понимать, что каким бы субъективным не было восприятие отдельных категорий бухгалтерского учета для реальной оценки качества хозяйственной деятельности организации необходимо определить показатели наиболее свободные от субъективного влияния различных групп пользователей, позволяющие независимо от господствующей в данной конкретной стране в данное конкретное время теоретической концепции бухгалтерского учета получить относительно достоверное представление об эффективности хозяйственной деятельности. В качестве последних могут быть приняты показатели, основывающиеся на информации о движении денежных средств. Денежные средства были и остаются единым всеобщим эквивалентом всех экономических процессов. Именно деньги лежали в основе простой бухгалтерии, а также явились предпосылкой возникновения двойной бухгалтерии [9]. В Средневековье деньги наравне с товарными ценностями представляли собой важнейший объект учета. Их поступление и выбытие неизменно отражалось в торговых книгах, а впоследствии возник особый регистрационный журнал, называемый "Книгой входящих и исходящих денег" [10]. В современной теории и практике учета деньги воспринимаются как один из перечня объектов, для систематизации о наличии и движении которого предусматриваются отдельные счета. По мнению авторов, такое понимание денег упрощенно. Как уже отмечалось, именно финансовые ресурсы опосредуют все протекающие в организации бизнес-процессы, или, другими словами, внутреннее содержание этих бизнес-процессов и есть движение финансовых ресурсов по всем стадиям кругооборота. Именно деньги не просто как объект бухгалтерского учета, а как основной индикатор финансового благополучия находятся в центре внимания современных исследований в странах дальнего зарубежья. Здесь следует отметить следующее. Исторически первой формой отчетности являлся бухгалтерский баланс. В дальнейшем возник отчет о прибылях и убытках и только во второй половине прошлого столетия в финансовую отчетность начали включать отчет о движении денежных средств. Этот отчет относительно отчета

о прибылях и убытках не считался приоритетным, о чем свидетельствуют научные работы того времени [11]. Однако финансовый кризис, банкротства крупных корпораций привели к тому, что многие ученые начали определять начисленные финансовые результаты как дополнительную информацию к данным о фактическом движении денежных средств [11, 12, 13]. Появились предложения о добровольном предоставлении отчета о прибылях и убытках в случае обязательного представления отчета о движении денежных средств [11, 14].

Таким образом, на современном этапе развития практика актуализирует задачи учета и анализа денежных потоков. Вместе с тем в настоящее время важнейшим принципом построения учетной системы признан принцип начисления. Его суть заключается в том, что операции отражаются на счетах по мере их совершения, а не в момент оплаты. Этот принцип закреплен в МСФО.

Основными неоспоримыми достоинствами подобного подхода являются:

- 1) по возможности полное отражение в балансе хозяйствующего субъекта его экономического потенциала;
- 2) обеспечение в большинстве случаев имущественной определенности в отношении участвующих в хозяйственном обороте организаций: имущество принимается на учет по мере перехода на него права собственности;
- 3) выполнение функции интеграции национальных учетных систем на основе единого методологического подхода.

Не оспаривая перечисленных достоинств, необходимо отметить следующее. Концептуальные теории и модели создаются конкретными авторами и, имея своей целью максимально точно воспроизвести объективную реальность, ограничены субъективным восприятием, а также в большинстве случаев той научной парадигмой, которая господствует в обществе в конкретный временной период. Что касается учетной науки, то она уже в самом своем основании несет очевидный элемент субъективизма, так как предполагает построение модели хозяйственной деятельности с использованием принципов и правил, установленных создателями этой модели. В свою очередь с помощью определенных учетных принципов формируются границы информационного поля, система и структура информационных потоков, принципы ведения бухгалтерского учета. То есть любая учетная модель, определяемая в том числе через набор некоторых принципов, изначально ограничена в информационных рамках воспроизводимой реальности. Это касается и современных учетных систем, которые, базируясь на методе начисления, имеют следующие до конца не решенные задачи:

- 1) в учете отражается движение средств по стадиям воспроизводственного процесса не опосредованно сопутствующим движением финансовых ресурсов, как следствие, не формируется информация о финансовом наполнении важнейших результативных показателей: налогооблагаемой прибыли, чистой прибыли и т.д.
- 2) финансовые потоки не разграничены по их собственникам: поставщикам, работникам, бюджету, учредителям;
- 3) не формируется информация о финансовом обеспечении монетарных обязательств, то есть обязательств, которые в нормальных условиях функционирования экономики должны быть погашены только денежными средствами: задолженность по заработной плате, по платежам в бюджет, банковским учреждениям.

Разрешить указанные противоречия предлагается с использованием методологического инструментария монетарной теории учета и анализа. Отметим, что при этом не предполагаются изменения действующей учетной системы, которая есть результат длительного периода формирования учетной науки, развития научной мысли в области учета, апробации и внедрения учетных практик. На современном этапе развития общества действующая модель учета наиболее полно удовлетворяет интересы различных групп пользователей информации. Предлагаемые методики направлены на трансформацию и интерпретацию формируемых в сложившейся учетной системе данных таким образом, чтобы по возможности разрешить отмеченные выше противоречия. При этом в основе предлагаемых методик лежат следующие предпосылки:

- выделяются основные субъектные группы, которые либо в силу договорных отношений, либо в силу Закона участвуют в распределении финансовых ресурсов организации. К таким группам относятся поставщики товарно-материальных ценностей и услуг, кредитно-финансовые организации, бюджет и внебюджетные фонды, работники, собственники организации;

- соответственно первому принципу все поступающие в организацию финансовые ресурсы уже потенциально имеют своего собственника;

- дисбаланс финансовой системы организации, который в отдельных случаях приводит к устойчивой неплатежеспособности, является наравне с производственными факторами также следствием нарушения пропорций распределения финансовых ресурсов по выделенным субъектным группам.

Следует отметить, что в современной экономической науке термины "монетаризм", "монетарная теория" соотносятся в основном с макроэкономикой. Например, в Новой экономической энциклопедии отмечается, что «термин "монетаризм" относится к разделу макроэкономики» [15, с. 377]. В Большой экономической энциклопедии монетаризм определяется как "одно из основных течений современного неоконсерватизма" [16, с. 388], отличительной чертой которого является то, что "главные проблемы современного рыночного хозяйства монетаристы анализируют через призму денежного обращения" [16, с. 388]. В современном экономическом словаре сказано, что "монетаризм – экономическая теория и практическая концепция управления государством" [17, с. 243]. Вместе с тем термин "monetary policy" в переводе с английского означает "денежная политика". А денежная политика является не только важнейшим элементом экономической политики государства, но и каждой конкретной организации, что, по мнению авторов, позволяет применять этот термин и на микроуровне.

Раскрывая теоретические основы предлагаемой монетарной учетно-аналитической модели, отметим, что учет и анализ рассматриваются в ней в своем диалектическом единстве, взаимосвязи и взаимообусловленности. Учет формирует информационное поле для применения аналитических процедур и формулировки определённых выводов. Анализ выступает, по выражению русского ученого начала XX века П.Н. Худякова, как более высокий этап учета, философия счетоводства [18]. Здесь непосредственно реализуется идея междисциплинарного подхода к развитию теории бухгалтерского учета. В работе, посвященной вопросам преодоления кризиса теории бухгалтерского учета, проф. И. Н. Санникова пишет: "Так возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? Однозначно можно дать отрицательный ответ в случае отсутствия серьезных междисциплинарных исследований ... Даже если посмотреть на историю чередования научных школ бухгалтерского учета, во все времена можно пронаблюдать его междисциплинарную сущность" [19, с. 29]. С. Ф. Легенчук рассматривает применение междисциплинарного и трансдисциплинарного подходов в качестве основных мировых тенденций развития научной мысли в отношении бухгалтерского учета [2].

Предлагаемая авторами монетарная теория является научным направлением развития бухгалтерского учета. Ее содержание можно раскрыть, определив соответствие излагаемого материала основным принципам диалектической логики научного познания, систематизированным в приложении в целом к науке о бухгалтерском учете в совместной работе Д. Панкова и Л. Стефанович [20]. Принципы диалектической логики научного познания: 1) объективность рассмотрения; 2) всесторонность рассмотрения; 3) рассмотрение предмета в его движении и развитии; 4) рассмотрение вещи как единства и борьбы противоположностей; 5) принцип развития познания; 6) принцип диалектического отрицания; 7) принцип единства форм и содержания.

1. Объективность рассмотрения достигается в монетарной теории прежде всего за счет основного объекта наблюдения: денежных средств. В центре теории – деньги: их распределение по собственникам, источникам поступления и потенциальным направлениям использования. В этом смысле объективность исследований превышает уровень объективности в целом исследований в области бухгалтерского учета, где используется большое количество субъективных оценок и заключений.

2. Всесторонность предполагает максимально возможную полноту, обширность, исчерпываемость исследований. Разработанная авторами монетарная теория охватывает наиболее широкий спектр вопросов, связанных с движением денежных средств по всем стадиям кругооборота: источники поступления - эффективность использования – направления распределения. При этом на каждой стадии анализируются вопросы скорости движения денежных средств, их соответствия объемам и структуре используемых материальных активов и трудовых ресурсов, экономической целесообразности распределения и перераспределения финансовых ресурсов.

3. Принцип рассмотрения предмета в его движении и развитии непосредственно коррелирует с принципом всесторонности. Как уже отмечалось в монетарной теории исследуются

вопросы движения и распределения денежных средств как в субъективном разрезе (собственники капитала, кредиторы, кредитные учреждения, государство, работники, возможные прочие реципиенты (например, при оказании спонсорской или благотворительной помощи), так и в разрезе бизнес-процессов.

4. Рассмотрение вещи как единства и борьбы противоположностей является одним из основных принципов диалектики. В его основе лежит представление о том, что в сущности каждого объекта имеются противоположности, борьба которых составляет основную движущую силу развития исследуемого объекта. Применительно в целом к бухгалтерскому учету и монетарной теории в частности этот принцип находит выражение в борьбе интересов различных групп пользователей учетной информацией: государства, собственников, кредиторов, банковских и финансовых организаций, наемных работников. Цель монетарной теории учета и анализа как раз и заключается в разработке теоретико-методологического обоснования и методического инструментария распределения финансовых ресурсов и определения целесообразности их дальнейшего использования.

5. Принцип развития познания относительно монетарной теории реализуется как и применительно в целом к бухгалтерскому учету. То есть теория остается "открытой", и с появлением новых форм хозяйствования, новых бизнес-процессов будет развиваться и совершенствоваться.

6. Принцип диалектического отрицания отражает преемственность, спиралевидность развития, отражает связь нового со старым. Монетарная теория базируется на методологическом аппарате традиционного бухгалтерского учета и анализа. В ней предлагается инструментарий интерпретации уже сформированных учетных данных, новые варианты и возможности моделирования учетной информации как в процессе ее группировки на счетах, так и в разработанных отчетных и аналитических формах.

7. Принцип единства форм и содержания заключается в том, что форма как внутренняя организация содержания подлежит изменению по мере изменения самого содержания. В целом применительно ко всей системе бухгалтерского учета этот принцип провозглашен в Международных стандартах финансовой отчетности, где декларируется приоритет экономического содержания над юридической формой. Аналогичный принцип лежит и в основе монетарной теории, где рассматриваются вопросы движения и распределения финансовых ресурсов исключительно с позиции экономического содержания анализируемых процессов, независимо от их юридической формы.

Далее перейдем к рассмотрению таких важнейших категорий любой научной теории как ее предмет и метод. Следует отметить, что в настоящее время не существует единого определения предмета бухгалтерского учета. Он по-разному трактуется различными учеными. Направления дискуссии обобщены и описаны в научной литературе [21, 22]. В. В. Ковалев в своей работе, посвященной вопросу определения бухгалтерского учета как науки, приводит мнение, что "традиционный подход к обособлению некоторого знания в самостоятельную науку, основывающийся на идентификации ее предмета и метода, не всегда срабатывает" [23, с. 94]. Вместе с тем считаем необходимым идентифицировать предметную область предлагаемого исследования, которая охватывает весь спектр вопросов движения денежных средств по основным стадиям оборота капитала, процессы их трансформации в материальную форму и обратно, распределения по бизнес-процессам и перераспределения между собственниками.

Относительно метода следует отметить, что в процессе проведения исследования использовались традиционные элементы метода бухгалтерского учета: счета, двойная запись, отчетность. Вместе с тем использовался также методологический аппарат такого разработанного авторами ранее направления как бухгалтерский анализ. Его особенностью наряду с некоторыми специфическими методическими приемами является непосредственно информационная база.

Традиционно, рассматривая информационную базу экономического анализа, называют данные бухгалтерского учета, статистическую, бухгалтерскую отчетность, а в отношении производственного управленческого анализа еще и производственно-техническую, технологическую, нормативную, плановую и т.д. информацию. Однако на практике основным источником анализа, как внешнего, так и внутреннего, остается отчетность. Причем, что касается внутреннего анализа, то отчетность статистическая и бухгалтерская, что же касается внешнего анализа – то отчетность только бухгалтерская. В редких случаях могут привлекаться дополнительные данные бухгалтерского учета, однако, как правило, это касается отдельных

сведений и не носит системного характера.

Между тем, именно в системе бухгалтерского учета происходит накопление, группировка, обобщение и, наконец, систематизация информации, которая, по-существу, является средством коммуникативного воспроизведения реальных хозяйственных процессов и явлений, фактически составляющих хозяйственную деятельность. Неслучайно российские ученые Я.В. Соколов и С.М. Бычкова определили бухгалтерский учет как "концептуальную реконструкцию хозяйственных процессов" [24], а М.Ю. Медведев пишет, что "учет представляет хозяйственную жизнь посредством создания ее модели" [25]. К сожалению, комплексно информационный массив бухгалтерского учета, реконструирующий и воспроизводящий в числовом выражении хозяйственную деятельность, на сегодняшний день в традиционном анализе не используется.

Что касается направления анализа, предлагаемого авторами, то его информационная база представлена непосредственно данными бухгалтерского учета. Анализируются не конечные результативные показатели, определяя отношения которых традиционный анализ создает картину хозяйственной жизни в рамках привычной терминологии "ликвидность"; "производительность"; "рентабельность" и т.д., а анализируются обороты по счетам, отражающие непрерывное движение инвестированных в организацию средств. Именно выбранная информационная база и предопределила название нового предлагаемого направления развития учетно-аналитических дисциплин – бухгалтерский анализ.

Переходя к предмету бухгалтерского анализа, следует отметить дискуссионность определения предмета в целом анализа хозяйственной деятельности. Различные подходы к его дефиниции, их критические оценки и собственные рекомендации подробно изложены российскими учеными С.Б. Барнгольц и М.В. Мельник [26]. Авторы выделили несколько групп определений, согласно которым предметом анализа является:

- хозяйственная деятельность;
- хозяйственные процессы и явления;
- экономика предприятий;
- информационные потоки.

Перечисленные определения очерчивают достаточно широкую предметную область, которая, в широком понимании, также является и предметом изучения бухгалтерского анализа. Вместе с тем идентификация последнего в качестве отдельного направления экономической науки предопределяет выделение некоторых самостоятельных структурных уровней, аспектов, совокупности возможных отношений и связей исследуемой реальности. Причем репрезентация исследуемых отношений и связей в качестве некоторого предметного знания должна отвечать целям и задачам развития всей экономической науки, которые, по одному из определений, изложенных в работе известного немецкого ученого Г. Шмалена, состоят в том, чтобы распознать внутреннюю структуру, заложенную в многочисленных формах проявления реальности, сформулировать по возможности простые и обобщенные гипотезы о причинно-следственных связях и закономерностях и воплотить в разъяснительных и прогнозных моделях [27].

Обобщая все вышеизложенное, считаем возможным определить предмет бухгалтерского анализа как совокупность причинно-следственных связей, отражающих закономерности кругооборота средств организации в разрезе основных бизнес-процессов и составляющих их хозяйственных операций, отражаемых в системе бухгалтерского учета посредством корреспонденции счетов.

В данном определении дополнительно подчеркивается, что информационной базой бухгалтерского анализа являются именно данные всей системы бухгалтерского учета, а не только итоговой отчетности. Действительно, если в качестве предмета рассматривается кругооборот, то объективное знание о нем можно получить только, анализируя обороты по счетам, а не их остатки, на чем преимущественно строится традиционный анализ. В этой связи интересно отметить, что известный российский ученый Н.Р. Вейцман еще в середине прошлого века в одном из своих определений предложил рассматривать предмет анализа как "процесс расширенного воспроизводства в том виде, как он осуществляется в пределах предприятия и отражен в цифрах учета" [28, с. 112]. То есть учет как основная информационная составляющая уже вводилась в определение анализа. Но именно за это уточнение названное определение подверглось критике, так как считалось, что в нем искусственно сужены рамки анализа. Однако то, что ограничивает определение в целом экономического анализа, необходимо и подчеркивает предметную

обособленность анализа бухгалтерского.

Что касается объекта бухгалтерского анализа, то его идентификация также напрямую отражает и предопределяет специфику, сущность настоящего исследования. А именно, в качестве объекта бухгалтерского анализа признаются обороты на счетах бухгалтерского учета, отображаемые посредством и по правилам двойной записи.

Наличие объекта и предмета научного исследования предопределяет реализацию некоторой совокупности познавательных операций, позволяющих его осмыслить и вскрыть присущие ему внутренние закономерности. Другими словами, объект и предмет исследования предполагают специфический, адекватный научный метод.

Метод бухгалтерского анализа, равно как и метод анализа хозяйственной деятельности, имеет в своей основе диалектический подход, обеспечивающий системное и взаимосвязанное изучение явлений в рамках исследуемой предметной области. Вместе с тем в области методологии бухгалтерского анализа нуждается в подробном раскрытии и описании механизм действия причинно-следственных связей, отражающих закономерности непрерывного движения инвестированных в хозяйственную деятельность средств, что предопределяет использование наравне с традиционными приемами анализа дополнительных аналитических процедур.

К традиционным методическим приемам, применяемым в бухгалтерском анализе, можно отнести: вертикальный анализ; горизонтальный анализ; коэффициентный анализ; факторный анализ. Вместе с тем раскрытие сущности предмета бухгалтерского анализа предполагает использование некоторых дополнительных методических процедур. В общем можно констатировать следующее, так как бухгалтерский анализ непосредственно интегрирует в себе элементы бухгалтерского учета и экономического анализа, то его метод с определенной долей приближения можно охарактеризовать в качестве компилятивного относительно элементов метода названных научных направлений. Бухгалтерский анализ возможен и основывается на счетах и двойной записи. Основные же вычисления и действия производятся в рамках методологии экономического анализа.

**Заключение.** Таким образом, разработанная монетарная теория базируется на междисциплинарном подходе, характеризуется специфическим предметом и при практической реализации предполагает использование определенных методических приемов, описанных авторами ранее [29, 30]. Прикладное значение теории заключается в использовании ее положений для создания комплексной системы учетно-аналитического обеспечения процесса управления финансовыми ресурсами организации на всех этапах основных бизнес-процессов ее деятельности.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета: учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 288 с.
2. Легенчук, С. Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики / С.Ф. Легенчук // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 8. – С. 56 – 62.
3. Хендриксен, Е. С. Теория бухгалтерского учета / Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. – пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
4. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
5. Панков, Д. А. Методология бухгалтерского учета: диалектика научного познания и проблема научного результата / Д.А. Панков, С.Г. Вегера // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. - № 9. – С. 44 – 54.
6. Папковская, П. Я. Методология научных исследований / П.Я. Папковская. – Минск: ООО "Информпресс", 2007. – 184 с.
7. Нечитайло, А. И. Методология и концепции бухгалтерского учета: учебное пособие / А. И. Нечитайло, Л. В. Панкова, И. А. Нечитайло. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 221 с.
8. Соколов Я. В. Зачем бухгалтеру теория бухгалтерского учета? / Я. В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2005. - № 2. – С. 53 – 56.
9. Littleton A.C. Accounting evolution to 1900. N.Y.: Rassel&Rassel, 1966. – 374 p.
10. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер К.М. История двойной записи // Бухгалтерский учет и анализ. – 2011. – № 5. – С. 22–36.
11. Beaulieu, Ph. Voluntary Income Reporting / Ph. Beaulieu // Accounting Horizons. – 2014. – Vol. 28, Issue 2. – P. 277–295.
12. Talebghasabi, M. Investigating the Efficiency of Tehran Stock Exchange Relative to Accrual and Cash Components of Accounting Earnings / M. Talebghasabi, L. Lak // International Journal of Academic Research. – Jan 2015. – Vol. 7, Issue 1. – P. 407 – 412.
13. Purr, J. Re-assessing 21st century risk: The reaction to risky financial reporting – The rise and rise of cash / J. Purr // Balance Sheet. – 2004. – N 12. – P. 18 – 21.
14. Sunder, S. JFRS and the Accounting Consensus / S. Sunder // Accounting Horizons. – 2009. - № 23. – P. 101 – 111.

15. Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. 3-е изд. М.: Инфра-М, 2010. - 826 с.
16. Большая экономическая энциклопедия. М.: Эксмо, 2007. - 816 с.
17. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. 6-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2008. - 512 с.
18. Шеремет А.Д. Методологические подходы к детализации и объединению учетно-аналитических дисциплин // Экономический анализ: теория и практика. - 2006. - № 7. - С. 2-10.
19. Санникова, И. Н. Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета / И. Н. Санникова // Международный бухгалтерский учет. - 2008. - № 4. - С. 25 - 29.
20. Панков, Д. А. Логика научного познания и теория банковского бухгалтерского учета / Д. А. Панков, Л. Стефанович // Банковский вестник. - 2009. - октябрь. - С. 23 - 32.
21. Панков, Д. А. Современная теория банковского бухгалтерского учета / Д. А. Панков, Л. Стефанович // Банковский вестник. - 2009. - январь. - С. 20 - 28.
22. Палий, В. Ф. Определение предмета бухгалтерского учета / В. Ф. Палий // Бухгалтерский учет. - 2012. - № 5. - С. 95 - 97.
23. Ковалев, В. В. Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденций / В. В. Ковалев // Вестник Санкт-Петербургского университета. - 2013. - Сер. 5 Экономика. Вып.2. - С. 91 - 112.
24. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как метод концептуальной реконструкции хозяйственных процессов / Я.В. Соколов, С.М.Бычкова // Бухгалтерский учет. - 2003. - № 15. - С. 62 - 67.
25. Медведев, М.Ю. Теория бухгалтерского учета: Учебник / М.Ю. Медведев. - Москва: Омега-Л, 2007. - С. 52.
26. Барнгольц, С.Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта / С.Б. Барнгольц, М.В. Мельник - Москва: Финансы и статистика, 2003. - 238 с.
27. Шмален, Г. Математические модели в экономических исследованиях на предприятии / Г. Шмален // Проблемы теории и практики управления. - 1998. - № 3, - С. 77-82.
28. Вейцман Н.Р. Очерки по бухгалтерскому учету и анализу / Н.Р. Вейцман. - Москва: Госфиниздат, 1958. - С. 112.
29. Панков, Д. А. Бухгалтерский анализ: теория, методология, методики / Д. А. Панков, Л. С. Воскресенская. - Минск: Элайда, 2008. - 120 с.
30. Маханько Л. С. Анализ формирования и распределения финансовых ресурсов организации / Л. С. Маханько // Бухгалтерский учет и анализ. - 2015. - № 7. - С. 3 - 8.

#### **ACTUAL PROBLEMS OF THE UNIVERSITIES NETWORKS**

**Pankou D.A., Doctor of the Economic Science, Professor, Head Of the Accounting, Analysis and Auditing of The Belarus State Economic University**

**Kamordzanova N.A., Doctor of the Economic Science, Professor, Head Of the Accounting, Analysis and Auditing of The Sankt-Petersburg State Economic University, Russian Federation**

**Makhanko L.S., Associate Professor, Ph.D., The Belarus State Economic University**

**Abstract.** *The article considers the universities networks in field of economic education. It shows the best ways of cooperation between universities of former USSR countries in developing masters degrees of accounting and auditing programmes. It proves that the joint effect of the cooperation of different academic and scientific schools. It covers the historical, theoretical and practical aspect of using best practices to improve accounting education in post-soviets countries following IFRS requirements.*

**Keywords:** *universities networks, developing masters degrees of accounting and auditing programme, cooperation of different academic and scientific schools, historical, theoretical and practical aspect of using best practices to improve.*