

Таблица 1

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета затрат на ремонт, модернизацию и реконструкцию основных средств

Содержание операций ¹	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Принятие по актам работ по ремонту основных средств, выполненных подрядной организацией	97, 44, 96	60, 76
Оплата счета подрядчика за выполненные ремонтные работы	60, 76	51, 52
Отражение в учете затрат по ремонту основных средств, выполненному хозяйственным способом	97, 44, 96	10, 69, 70 и др.
Ежемесячное списание на издержки обращения расходов будущих периодов по ремонту основных средств	44	97
Отражение в учете отчислений в ремонтный фонд (резерв)	44	96
Списание за счет начисленного ремонтного фонда (резерва) фактических затрат по ремонту основных средств	96	10, 60, 70 и др.
Отражение в учете затрат по малой (частичной) модернизации основных средств	44, 96	10, 60, 70, 69 и др.
Отражение в учете затрат по комплексной модернизации и реконструкции основных средств	08	10, 60, 70, 69 и др.
Списание затрат по комплексной модернизации и реконструкции средств труда (по окончании работ) на увеличение первоначальной стоимости основных средств	01	08

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 17 мая 2004 г. № 278-З, с учетом изменений и дополнений от 26.12.2007 г. № 302-З.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утверждена Постановлением Министерством финансов Республики Беларусь 29.12.2007 № 207.
3. Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, утверждена Постановлением Министерством финансов Республики Беларусь 29.12.2007 № 208.
4. Инструкция о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и не установленного оборудования, утвержденной постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства статистики и анализа, Министерства архитектуры и строительства РБ от 20.11.2006 г. № 199/139/185/34.
5. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебно-практическое пособие под ред. д.э.н., профессора Л.И. Кравченко. – Мн.: ФУАинформ, 2008.
6. Бухгалтерский учет: Учебник. Под ред. проф. Я.В. Соколова М.: Проспект, 2004.
7. Бухгалтерский учет: Теория. Проводки. Регистры. Сквозной пример. Отчетность: Учеб.-практ. пособие / Под общей редакцией Н.И. Ладутко. – Мн.: ФУАинформ, 2007.
8. Дробышевский Н.П. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебно-практическое пособие. – Мн.: ООО «ФУАинформ», 2006.
9. Муравицкая Н.К., Лукьяненко Г.И. Бухгалтерский учет. Финансовый учет. Управленческий учет. Финансовая отчетность. – М.: Кнорус, 2005.
10. Федотов А.В. Бухгалтерский учет в торговле: теория и практика: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2001.

ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ МОДЕЛИРОВАНИЯ ПРИ РАЗРАБОТКЕ МЕТОДИК БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА УСЛУГ

Н.А.Лесневская, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Развитие сферы услуг в экономике многих стран связано с появлением многочисленных видов деятельности, различных производств и технологий. Это требует обоснования наиболее общих методологических принципов формирования информации о процессах движения капитала в этом секторе экономики. С 1 апреля 2007 года в Республике Беларусь реализуется комплекс мероприятий, связанных с использованием нового систематизирующего принципа формирования макроэкономических показателей, установленного общегосударственным классификатором ОКРБ 005-2006 «Виды экономической деятельности» (ОКЭД) [5].

Практическое применение норм и положений этого документа предполагает поиск новых подходов к государственному регулированию и разработке методологии и методик бухгалтерского учета. Согласно классификатору к сфере услуг относятся 11 сводных группировок, представляющих наиболее важные сферы деятельности (отрасли) экономики. Среди них наиболее важными являются торговля, ремонт автомобилей, бытовых изделий и предметов личного пользования, услуги транспорта, связи, образования, здравоохранения, гостиниц и ресторанов, а также предоставление финансовых, коммунальных, социальных и прочих персональных услуг.

С расширением хозяйственной самостоятельности субъектов предпринимательства, увеличением доли негосударственного сектора экономики, введением ОКЭД, разработка методического обеспечения в области бухгалтерского учета не всегда может осуществляться по отраслевому принципу. Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 № 89, распространяется на коммерческие и некоммерческие организации и содержит отдельные счета второго порядка, информация на которых формируется по отраслевому признаку. Применение ОКЭД, в котором для сферы услуг определен широкий перечень видов экономической деятельности, требует разработки новых методологических принципов бухгалтерского учета и построения типового плана счетов, адаптированного не только к сфере материального производства, но и к системе производства услуг. В настоящем исследовании под системой производства услуг понимается совокупность видов экономической деятельности, результаты которых участвуют в формировании показателя «производство услуг» на отдельных счетах СНС, информация которых структурирована по отраслям экономики (видам экономической деятельности).

Следовательно, развитие и совершенствование методологии бухгалтерского учета должно проводиться согласовано с комплексом мероприятий, предусмотренных Республиканской программой перехода Республики Беларусь на принятую в международной практике систему учета и статистики, утвержденной постановлением Совета Министров Республики Беларусь 27.08.1992 № 523 [7]. Результаты этой работы могут быть получены только на основе глубокого анализа изменений в содержании нормативных правовых документов, тенденций развития бухгалтерского учета, системы организационно-экономических и правовых взаимоотношений ее субъектов, производственно-технологических особенностей их деятельности.

Новая методология бухгалтерского учета услуг должна формироваться с использованием научно обоснованной их классификации, разработанной в целях бухгалтерского учета и моделирования. Это позволит выявить наиболее общие систематизирующие признаки, с применением которых могут быть разработаны типовые методики бухгалтерского учета услуг в различных отраслях, хозяйственных системах и видах деятельности.

В теории бухгалтерского учета похожие проблемы имели место в 60–80 годы XX века и распространялись на сферу материального производства. В этот период в промышленности применялось около 60 инструкций и методических рекомендаций, которые устанавливали отраслевые методики бухгалтерского учета. Решение, связанное с унификацией и упрощением учетных работ, было предложено в исследованиях Э.К. Гильде [2]. Автор применил моделирование в отраслевом учете затрат и разработал схемы и методики, которые проецировались не на отрасль промышленности, а на технологический тип производства. По мнению специалистов, в результате такого подхода создавались условия для формирования единой схемы учета затрат, не связанной с отраслевыми особенностями [9, с. 519]. Э.К. Гильде доказал, что именно моделирование позволяет преодолеть отраслевой тупик, в который зашел бухгалтерский учет, когда каждое отраслевое министерство стало насаждать свою методологию учета, особенно учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции, работ и услуг. Оценивая вклад ученого в развитие теории учета затрат, Я.В. Соколов отмечал, что автор свел все множество отраслевых особенностей к нескольким моделям [10 с. 13–16], а замена множества методологических положений и инструкций была огромной его заслугой как ученого [9, с. 519].

Дальнейшее развитие эти идеи получили в работах А.А. Шапошникова. Посредством моделирования автор проследил и достаточно подробно описал влияние технологических и производственных особенностей на учет производственных затрат. Ученый исследовал влияние особенностей производства местной промышленности на организацию учета и с их использованием разработал стандарты для групп предприятий [13].

Применение моделирования для обоснования наиболее общих методологических положений, принципов и методик бухгалтерского учета имеет место в исследованиях современных авторов. Л.И. Хоружая применила моделирование для построения информационной системы управленческого учета сельскохозяйственных организаций, осуществляющих многопрофильную деятельность по производству и переработке продукции в этом секторе экономики. В своих исследованиях автор отмечает, что модель, построенная на общих принципах, формирует методологию исследования, методику учета, приемлемую для всех отраслей и систем, каждая из которых трактуется как частный, локальный случай глобальной модели [12, с. 277]. В научных кругах обсуждаются вопросы, связанные с моделированием учетных принципов для агрохолдингов [3], управлением собственностью на основе бухгалтерского моделирования [4] и другие важные методологические проблемы, исследование которых может проводиться только в результате применения методов научной абстракции.

В системе производства услуг моделирование создает возможности для выявления наиболее общих аспектов, присущих хозяйственным процессам, составляющим различные виды деятельности. С использованием его результатов могут быть разработаны методики учета процесса приобретения ресурсов, производства и реализации услуг, которые рассматриваются как частный, случай глобальной модели, которую представляет собой система бухгалтерского учета услуг. Моделирование позволяет изучить комбинации всех возможных учетных признаков, применяемых при разработке указанных методик, вскрыть взаимосвязи между элементами единой учетной системы

Целью моделирования системы бухгалтерского учета услуг является установление классификационных, логических, математических и экономических взаимосвязей между процедурами учетного цикла, разработка методологии, направленной на упорядочение сбора и обработки информации, выбор оптимального варианта решения методологических проблем. Достижение поставленной цели обеспечит взаимосвязь между отдельными элементами системы бухгалтерского учета, создаст условия для разработки и реализации типовых проектных решений по моделированию методик бухгалтерского учета хозяйственных процессов в сфере производства услуг. Достижение поставленной цели возможно в результате решения следующих задач:

- абстрактное описание учетной системы с обоснованием наиболее существенных параметров, положенных в основу моделирования;
- определение объекта моделирования при создании общей модели и детальное описание составляющих ее элементов;
- выбор модели, наиболее полно соответствующей объекту моделирования;
- разработка методики практического использования учетной модели;
- осуществление эксперимента, который позволяет проверить соответствие предлагаемых методик концептуальным основам бухгалтерского учета, содержащихся в национальных стандартах учета и отчетности Республики Беларусь.

Моделирование системы бухгалтерского учета услуг предполагает выбор основополагающего критерия ее построения и соответствующего ему объекта. В качестве систематизирующего критерия, формирующего модель учетной системы, следует использовать замкнутый учетный цикл, состоящий из последовательно повторяющихся процедур. Объектом моделирования является хозяйственная деятельность, которая представляет собой сложный и многогранный процесс кругооборота капитала, индивидуальный для каждого хозяйствующего субъекта с точки зрения состава, структуры и движения составляющих его элементов.

Разработанная модель системы бухгалтерского учета услуг, состоящая из отдельных элементов, для которых уточняются объекты моделирования, виды применяемых частных моделей и результаты моделирования, представлена в следующей таблице 1.

Таблица 1

Концептуальная модель системы бухгалтерского учета услуг

Учетная процедура	Объект моделирования	Виды применяемых моделей	Результат моделирования
Анализ фактов хозяйственной жизни	Факты хозяйственной жизни, хозяйственные операции, включающие совокупность фактов хозяйственной жизни, имеющие общее экономическое содержание	Иллюстрационные, классификационные	Типовые формы первичной учетной документации в организациях сферы услуг, перечень обязательных реквизитов в первичных документах при невозможности применения типовых форм, формы калькуляций для определения исторической стоимости активов, сметы доходов и расходов
Классификация и регистрация фактов хозяйственной жизни	Элементы структуры, движения и изменения капитала, составляющие предмет бухгалтерского учета	Классификационные, логические	Типовой план счетов бухгалтерского учета и разработанные на его основе модели рабочих планов счетов в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета Хронологические регистры бухгалтерского учета
Текущая группировка и контроль фактов хозяйственной жизни	Хозяйственные операции, хозяйственные процессы и виды деятельности	Классификационные, математические	Систематические регистры в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета Методики учета, применяемые в каждом хозяйственном процессе
Итоговое обобщение фактов хозяйственной жизни	Имущественный комплекс, включающий все элементы капитала	Математические, иллюстрационные	Сводный оборотный баланс, формируемый на основании хронологических регистров бухгалтерского учета
Формирование показателей внешней и внутренней отчетности	Информационные потоки и система показателей, характеризующих объект бухгалтерского учета	Классификационные, логические	Формы внутренней и внешней отчетности, сводной либо консолидированной отчетности
Анализ системы бухгалтерского учета	Хозяйственная деятельность	Логические, - Экономико-математические	Учетная политика в целях финансового, управленческого и налогового учета, экономическая стратегия субъекта хозяйствования

Источник: собственная разработка

Построение концептуальной модели бухгалтерского учета услуг требует применения системного подхода. Любая организация, в характеристике А.Н. Хорина и В. Э. Керимова, представляет собой производственно-хозяйственный механизм с присущими ему организационной структурой, функциями, видами деятельности, хозяйственными процессами, ассортиментом услуг. Кроме того, это микросоциум с определенными взаимоотношениями работающих в нем людей, их особенностями, традициями, культурой [1, с. 35]. Управление этим «механизмом» может осуществляться при наличии достаточного объема информации, сформированной на системной основе.

Моделирование информационной системы хозяйствующего субъекта можно рассматривать как комплекс частных моделей, разработанных для каждой учетной процедуры, составляющей замкнутый учетный цикл. Такой подход позволит сформировать уникальную модель, хозяйственной деятельности отдельно взятой организации в системе производства услуг. Каждая процедура учетного цикла рассматривается в этом случае как элемент системы бухгалтерского учета.

Начинается учетный цикл с анализа фактов хозяйственной жизни, экономической и юридической сущности хозяйственных операций, определения совокупности фактов, позволяющих измерить стоимость самостоятельной учетной единицы. Для этой процедуры наиболее приемлемы иллюстрационные и классификационные модели. Их следует применять при создании типовых форм первичной учетной документации в системе производства услуг либо для разработки перечня обязательных реквизитов первичных документов при невозможности применения типовых форм. Такие модели необходимы при проектировании интерфейса компьютерных программ автоматизации бухгалтерского учета для субъектов сферы услуг, а также при определении форм калькуляционных расчетов себестоимости учетных единиц.

Объектами моделирования в процедуре классификации и регистрации фактов хозяйственной жизни являются элементы предмета бухгалтерского учета, составляющие и обеспечивающие хозяйственную деятельность. Для их характеристики с учетом информационных интересов различных пользователей могут использоваться различные классификационные признаки, в результате чего формируется подсистемы финансового, управленческого и налогового учета.

Единое понимание предмета бухгалтерского учета во всех подсистемах позволяет изучать элементы структуры (активы, обязательства, собственный капитал), движения (хозяйственные процессы) и изменения капитала (доходы, расходы и финансовые результаты). Такая группировка элементов может быть положена в основу создания типового плана счетов бухгалтерского учета и систематизации хронологических учетных регистров. Другие логические и классификационные модели могут применяться для построения рабочих планов счетов в различных подсистемах бухгалтерского учета.

Хозяйственные операции и хозяйственные процессы являются объектами моделирования в процедуре текущей группировки и контроля фактов хозяйственной жизни. В системе бухгалтерского учета хозяйственные процессы рассматриваются как экономические задачи, которые могут быть решены информационными средствами с использованием показателей, необходимых пользователям в целях управления. Для этого могут применяться классификационные модели, на основании которых разрабатываются систематические регистры в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета. Математические модели основаны на использовании постулатов бухгалтерского учета, они обеспечивают взаимосвязь и текущий контроль достоверности бухгалтерских записей в систематических и хронологических регистрах.

Результатом текущей группировки фактов хозяйственной жизни являются методики бухгалтерского учета, разрабатываемые для каждого хозяйственного процесса в системе производства услуг. Наиболее общие дефиниции позволяют рассматривать методику как совокупность методов обучения и практического выполнения чего-нибудь [6 с. 446], либо как совокупность методов, приемов целесообразного проведения какой-либо работы [1, с. 580]. В литературных источниках методика бухгалтерского учета трактуется как совокупность специальных приемов и способов, применяемых для формирования информации о деятельности хозяйствующего субъекта. По степени регламентации она может быть типовой (общей) либо частной. Общие методики определены Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. Частные методики разрабатываются на основании отраслевых нормативных документов либо разрабатываются субъектом самостоятельно, исходя из хозяйственной целесообразности. Они не противоречат общей методологии, дополняют и уточняют типовые методики с учетом особенностей хозяйственных процессов определенной отрасли, вида деятельности, либо адаптируются к определенному типу производства.

При изучении теоретических основ экономического анализа Г.В. Савицкая использует понятие элемента методики. По мнению автора, любая методика включает последовательность и периодичность проведения исследования, описание его приемов и способов для каждого изучаемого объекта, указания по организации, методическому, техническому и информационному обеспечению и рекомендации проводимого исследования по оформлению результатов [8, с. 56]

Аналогично составные элементы могут присутствовать и в методике бухгалтерского учета. Периодичность исследования определяется учетным циклом, а его последовательность — перечнем учетных процедур, каждой из которых соответствуют определенные приемы и способы. Указания по организации, методическому, техническому и информационному обеспечению учетных процедур содержат бухгалтерские модели, разработанные на основании анализа наиболее общих характеристик объекта моделирования. Рекомендации по оформлению проведенных исследований могут быть представлены результатами моделирования, рассмотренными в таблице 1.

Таким образом, методика бухгалтерского учета представляет собой совокупность специальных приемов и способов, бухгалтерских моделей и результатов моделирования, разработанных для каждой процедуры в составе замкнутого учетного цикла. Типовые методики бухгалтерского учета услуг должны разрабатываться в отношении элементов предмета бухгалтерского учета, составляющих и обеспечивающих кругооборот капитала на основании наиболее общих характеристик хозяйственных процессов, производственных технологий и используемых ресурсов в различных видах деятельности.

Последовательность хозяйственных процессов, составляющих кругооборот капитала по видам деятельности, позволяет выделить две бухгалтерские модели. Первую модель представляет система бухгалтерского учета, в которой отсутствует процесс производства, а сущность принадлежащих к ней видов хозяйственной деятельности составляют операции купли-продажи товаров либо услуг. Согласно ОКЭД к ним относятся торговля, ризлтерская, турагентская и прочие виды деятельности.

Поскольку по своей природе услуга нематериальна, то вторую модель представляет учетная система, в которой отсутствует выпуск продукции в материальной форме. Для таких видов деятельности важно обеспечить надлежащий учет приобретения ресурсов и отпуска их в производство, строгое соответствие доходов и расходов в течение одного отчетного периода, достоверное определение факта признания услуги реализованной.

Новые типовые методики бухгалтерского учета услуг должны также разрабатываться с учетом технологических особенностей производства, которые определяются видом потребляемых ресурсов, количеством производственных процессов и их последовательностью. В этой сфере основными производственными ресурсами, оценка которых не зависит от материально-вещественной формы, является человеческий, интеллектуальный, информационный, финансовый и социальный капитал. Для каждого вида ресурсов необходима разработка наиболее простой методики оценки и отражения в их системе бухгалтерского учета. Кроме того, следует учитывать возможность применения вспомогательных материальных ресурсов и дорогостоящих объектов, обеспечивающих повышенный уровень комфортности и качества услуг, необходимость капитализации активов для воспроизводства человеческого, интеллектуального и социального капитала.

На организацию бухгалтерского учета непосредственное влияние будет оказывать не только технологическая, но и организационная структура производственного процесса, а также всей системы управления экономикой. Как отмечает Я.В. Соколов, связывая модели с идеей учета по центрам ответственности, имеется возможность получить для каждого технологического процесса матрицу, которая позволит контролировать фактические затраты по каждой статье и по каждому центру ответственности, что создает возможность для принятия альтернативных решений, связанных с управлением хозяйственными процессами [9, с. 519–520].

Таким образом, рассмотренные производственные, технологические и организационные особенности, присущие различным видам деятельности в сфере услуг, не являются исчерпывающими. Но как наиболее значимые они могут быть положены в основу моделирования методик бухгалтерского учета. Результатом этого процесса является характеризующая внутреннюю среду информация, которая необходима для стратегического анализа и управления.

В процедуре итогового обобщения фактов хозяйственной жизни объектом моделирования является имущественный комплекс, включающий все элементы капитала. Результатом моделирования является сводный оборотный баланс, формируемый на основании регистров бухгалтерского учета. Иллюстрационные модели позволяют использовать шахматную, сальдовую либо полную форму оборотного баланса. Математические модели обеспечивают контроль «встречных сумм» и отражают балансовое равенство итоговых показателей.

В бухгалтерской процедуре, связанной с формированием показателей внешней и внутренней отчетности, объектом моделирования являются информационные потоки и система показателей, характеризующая объект бухгалтерского учета. Результатом моделирования являются формы внутренней отчетности, проектируемой для формирования информационных потоков, возникающих между структурными подразделениями организации, а также для характеристики наиболее важных сегментов учета. Развитие науки о бухгалтерском учете предполагает совершенствование форм внешней бухгалтерской отчетности на основании рациональной организации информационных потоков, характеризующих различные ее элементы в интересах пользователей.

Моделирование форм внутренней и внешней отчетности позволяет определить состав их показателей, для чего применяются классификационные модели. Последовательность расположения и информационные взаимосвязи показателей отчетности устанавливаются с использованием логических моделей.

Анализ системы бухгалтерского учета требует рассмотрения в качестве объекта моделирования хозяйственной деятельности организации, совместной или корпоративной группы. Результатом моделирования является учетная политика, разработанная в целях финансового, управленческого и налогового учета, которая может рассматриваться как логическая модель всей системы бухгалтерского учета. Кроме того, содержание этой процедуры предполагает разработку пояснительной записки к годовой бухгалтерской отчетности. В ее содержании приводятся расчетные корректировки показателей в связи с изменением учетной политики. В отдельном разделе проводится анализ финансового состояния и результатов хозяйственной деятельности за отчетный период. Однако с целью своего позиционирования на рынке в содержании пояснительной записки должны присутствовать обобщающие показатели, характеризующие основные направления экономической стратегии субъекта хозяйствования. Их разработка требует проведения стратегического анализа с использованием показателей внутренней и внешней отчетности, а также применения экономико-математических и логических моделей.

Заключительным этапом бухгалтерского моделирования является оценка соответствия разработанных методик теоретическим основам бухгалтерского учета и общей концепции его развития в Республике Беларусь.

Изучение методологических проблем применения моделирования для разработки системы бухгалтерского учета услуг позволило сделать следующие выводы.

С развитием науки о бухгалтерском учете и ее теории виды применяемых моделей, объекты моделирования и его результаты постоянно усложняются. В современных исследованиях в качестве объекта моделирования все чаще рассматривается хозяйственная деятельность как сложный процесс, отражающий кругооборот вложенного капитала, индивидуальный для каждого субъекта хозяйствования. Построение гомоморфной бухгалтерской модели, отражающей деятельность организаций сферы услуг, предполагает использование составляющих ее элементов, которые разрабатываются применительно к каждой процедуре учетного цикла. При этом для каждого элемента метода бухгалтерского учета может использоваться наиболее приемлемый вид модели. Такая взаимообусловленность предполагает, что моделирование необходимо применять в целях совершенствования методологии бухгалтерского учета. Разработанные в результате новые подходы позволяют описать факты хозяйственной жизни с использованием типовых форм первичных учетных документов, выстроить систему типовых методик бухгалтерского учета, определить состав, содержание и взаимосвязь форм внутренней и внешней отчетности, необходимой для принятия управленческих решений.

Использование моделирования в бухгалтерском учете создает предпосылки для проникновения идей математической логики, теории моделей, теории алгоритмов в теорию бухгалтерского учета, приводит к рационализации всей системы бухгалтерского учета, позволяет создавать типовые алгоритмы обобщения разрозненных данных. С использованием моделирования может устанавливаться оптимальная организационная структура объекта управления, бухгалтерского аппарата, и в целом системы бухгалтерского учета. При ее построении применение бухгалтерских моделей позволяет вводить и рационально распределять реквизиты в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета, эффективно сочетать хронологическую и систематическую запись, вводить аналитические счета и регистры аналитического учета, максимально сокращать учетный цикл и трудоемкость учетных работ, не допуская дублирования учетных записей в различных бухгалтерских процедурах.

В результате моделирование будет охватывать весь учетный цикл, внутри которого информация детализируется по хозяйственным процессам и обобщается в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета в интересах различных пользователей информации. Поэтому новые методики бухгалтерского учета, отражающие производственные и технологические особенности субъектов сферы услуг, должны разрабатываться с использованием методов научной абстракции и наиболее общих классификационных признаков, которые позволяют систематизировать различные элементы капитала в процессе его кругооборота.

В бухгалтерском моделировании целесообразно использовать иллюстрационные, классификационные, логические, математические и экономико-математические модели. Их выбор зависит от объекта моделирования, содержания учетной процедуры, и ожидаемых результатов.

Иллюстрационные модели могут применяться для создания типовых форм первичных документов, регистров учета в интерфейсе бухгалтерских программ; внутренней и внешней бухгалтерской отчетности.

Использование классификационных моделей обусловлено систематической записью и необходимостью идентификации элементов, составляющих предмет бухгалтерского учета. Классификационные модели позволяют организовать аналитический учет, создать рабочий план счетов и сформировать систему показателей для внутренних и внешних пользователей информации. Логические модели предназначены для формирования информационных потоков в соответствии с экономической и юридической сущностью двойной записи. Они обеспечивают методологическое единство учетно-аналитической информации и ее достоверность. Математические модели обусловлены постулатами бухгалтерского учета, используемых в форме элементарных математических уравнений. Они отражают взаимосвязи между показателями бухгалтерского учета, не требуют доказательства и обоснования, и тем самым обеспечивают текущий контроль достоверности бухгалтерской информации.

Экономико-математические модели применяются при анализе показателей отчетности. С их использованием определяется качество системы бухгалтерского учета и ее соответствие целям управления.

Следовательно, построение системы бухгалтерского учета должно осуществляться в результате оптимального сочетания моделей, разработанных для каждой процедуры учетного цикла.

На основании общих подходов в решении сходных проблем моделирование целесообразно использовать для разработки типовых методик бухгалтерского учета, связанных с подготовкой качественной информации, необходимой на различных уровнях управления экономикой.

В бухгалтерском учете моделирование необходимо с целью разработки компьютерных программ для организаций сферы услуг. Их проектирование осуществляется на основании моделей, разработанных для каждой бухгалтерской процедуры, что позволяет создать автоматизированную систему учета, представляющую собой замкнутый учетный цикл.

На основании единого массива данных, сформированного с использованием специальных приемов и способов бухгалтерского учета, моделирование позволяет спроектировать информационные потоки в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета, а также использовать полученные в результате показатели для прогнозирования хозяйственных процессов, разработки стратегии развития хозяйствующего субъекта и стратегического управления его деятельностью. В организациях сферы услуг определяющим признаком, положенным в основу методик бухгалтерского учета, является состав хозяйственных процессов при различных видах деятельности и особенностях ресурсов, применяемых в основном производстве.

Разработанная автором система элементов метода бухгалтерского учета позволяет рассматривать моделирование как составную часть его методологии, для которой характерно использование процедурного подхода и различных видов моделей. Методики учета услуг, соответствующие определенной модели, выполняют унифицирующие и обобщающие функции, позволяя формировать утверждения, истинные для целого класса теорий, представляя формальный аппарат синтеза и обобщения ранее не связанных теорий и концепций.

Систематизация информационных потоков, определение направлений их использования в целях адекватного отражения в бухгалтерском учете, а также последующей трансформации в информацию отчетности разной целевой направленности требуют разработки концептуальных основ организации учета в системе производства услуг, где учетная система каждого субъекта является элементом единой интегрированной учетной системы. В основу обозначенной концепции должны быть положены не только представления об объективной реальности, отражающей современные условия функционирования экономики, но и понимание сопряженности системы бухгалтерского учета с интересами пользователей информации, определяющими ее содержание.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 7-е изд., доп. – М. Институт новой экономики, 2008. – 1472 с.
2. Гильге, Э.К. Модели организации нормативного учета в промышленности / Э.К. Гильге. – М., 1976. – 152 с.
3. Ермакова, М.С. Моделирование учетных принципов для агрохолдингов / М.С. Ермакова // Бухгалтерский учет. – 2009. – № 4. – С. 74–76.
4. Зимакова, Л.А. Управление собственностью на основе бухгалтерского моделирования / Л.А. Зимакова // Бухгалтерский учет. – 2009. – № 4. – С. 71–73.
5. Общегосударственный классификатор Республики Беларусь ОКРБ 005-2006 «Виды экономической деятельности»: утв. постановлением Государственного комитета Респ. Беларусь 28 декаб. 2006 г. № 65 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
6. Ожегов С.И. Словарь русского языка / С.И. Ожегов; под общ. ред. проф. Л.И. Скворцова. – 24-е изд. – М.: ООО «Издательский дом ОНИКС 21 век»: ООО «Издательство «Мир и Образование», 2003. – 1200 с.
7. Республиканская программа перехода Республики Беларусь на принятую в международной практике систему учета и статистики: утв. постановлением Совета Министров Респ. Беларусь 27 августа 1992 г. № 523 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
8. Савицкая, Г.В. Теория анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – Минск: БГЭУ, 2008. – 351 с.
9. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
10. Соколов, Я.В. Теория учета на страницах журнала / Я.В. Соколов // Бух. учет. – 2007. – № 23. – С. 13–16.
11. Хорин А.Н. Стратегический анализ: учебное пособие / А.Н. Хорин, В. Э. Керимов. – 2-е изд. – Москва: Эксмо, 2009. – 480 с.
12. Хоружий, Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организаций управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И. Хоружий. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.
13. Шапошников, А.А. Бухгалтерский учет в местной промышленности / А.А. Шапошников. – М.: Финансы и статистика, 1988.