

УДК 657.01

Методология интегрированного учета и контроля

СЕРЕБРЯКОВА ТАТЬЯНА ЮРЬЕВНА,

доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Чебоксарского кооперативного института (филиала) Российского университета кооперации, г. Чебоксары, Россия

E-mail: tserebryakova@rucoop.ru

АННОТАЦИЯ

Вопросы интеграции всех видов учета не новы, теоретически и практически они были сформулированы в связи с появлением автоматизированных систем обработки экономических показателей, в том числе данных первичной учетной документации, еще около 30 лет назад. В настоящее время они приобретают все большую остроту в связи с развитием информационных технологий, с одной стороны, а с другой – с естественными потребностями в унификации учетных процессов на фоне укрупнения бизнеса и глобализации экономики. В статье рассмотрены вопросы возможности и необходимости введения новых категорий «интегрированный учет» и «интегрированный контроль», а также их места относительно других видов учета и контроля.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, интегрированный учет, контроль, функции управления, информационная система, классификация учета.

Methodology of Integrated Accounting and Control

TATYANA Yu. SEREBRYAKOVA,

Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Analysis and Auditing Department of Cheboksary Cooperative Institute (branch) of the Russian University of Cooperation, Cheboksary, Russia

E-mail: tserebryakova@rucoop.ru

ABSTRACT

The issues of integration of all types of accounting are not really new, they were formulated both theoretically and practically more than about 30 years ago when the automated systems of processing economic indicators, including the information from primary accounting documents, evolved. Nowadays they are becoming increasingly topical first due to the development of information technologies and second because a demand naturally arose for the standardization of accounting processes under conditions of consolidation and globalization of the economy. The article considers the possibility and necessity of introducing such new categories as “integrated accounting” and “integrated control”, and their relation to other types of accounting and control.

Keywords: accounting, integrated accounting, control, management function, information system, classification of accounting.

В научных публикациях последних лет большое внимание уделяется исследованиям научного обоснования бухгалтерского учета, являющимся продолжением

извечной дискуссии о том, является ли бухгалтерский учет наукой. Развитие бухгалтерского учета происходило обычным для всякой науки образом: в ходе осуществления учетных про-

цедур постепенно сформировались принципы учета, присущие только ему одному, он изучался и изучается с научной точки зрения, со своими специфическими научными категориями, принципами, целями, предметом и объектами. Разделяя мнение М.И. Сидоровой, считаем, что бухгалтерский учет как наука основан на двух парадигмах, взаимоисключающих друг друга: униграфической и диграфической [1]. Все остальное, что придумано за все время существования учета, — это производные методики, основанные на различных подходах к интерпретации и регистрации фактов хозяйственной деятельности, активов и капитала. Причем указанные парадигмы в строгом понимании не вполне правильно считать бухгалтерскими, поскольку бухгалтерский учет характеризуется через присущие ему принципы оценки, двойной записи, системы счетов, инвентаризации, калькуляции, балансового обобщения, что стало возможным лишь при условии использования стоимостного измерения объектов учета и двойной записи, в то время как униграфическая [2] парадигма более соответствует обычному учету, необходимому для регистрации фактов. В связи с этим, по нашему мнению, современному бухгалтерскому учету соответствует единственная парадигма — диграфическая [2]. Все остальные парадигмы иллюстрируют развитие науки об учете и присущи прародителю всех видов учета — собственно самому учету как способу регистрации фактов хозяйственной деятельности, имущества, капитала.

Действительно, униграфическая парадигма заканчивается там, где вводится учет капитала и возникает двойная запись. Таким образом, обычный учет регистрации фактов становится специально придуманной методикой, направленной не просто на регистрацию хозяйственных фактов, но и определенных виртуальных величин: прибыли, капитала. Появление новой учетной парадигмы привело к возникновению принципиально нового вида учета — бухгалтерского. Следует отметить также, что в соответствии с диграфической парадигмой организован современный статистический учет. Однако при этом существует и развивается учет в рамках униграфической парадигмы.

В наших, российских, категориях униграфической парадигме соответствует оперативный, налоговый, частично управленческий учет. Других способов учесть события, имущество и капитал мировая научная мысль пока не изобрела. Конечно, для отражения событий хозяйственной деятельности, имущества, обязательств, капитала в свете как униграфической, так и диграфической парадигм возникает необходимость в выработке определенных принципов, которые в современном финансовом учете именуются допущениями. Причем эти принципы могут быть востребованы в том или ином сочетании для построения практического учета в соответствии с обеими парадигмами, что доказывает их первичность. Здесь как раз и возникают историческая и справедливая стоимость, метод начисления и кассовый, различные принципы раскрытия информации и т.п.

Парадигма, или модель учета, которую Я.В. Соколов [2] называет камеральной, по нашему мнению, не может быть рассмотрена как модель, поскольку в основу определения этой парадигмы положен кассовый метод регистрации информации, но этот метод сам по себе не будет определять способ сбора информации.

Следующий уровень детализации (производная второго порядка от начальных парадигм) — технологический, определяющий подходы к сбору и обобщению информации. Технология учетных процессов прогрессировала, по нашему мнению, наиболее заметно в последние несколько десятилетий. Причина этого одна — развитие возможностей вычислительной техники. Если ставить в один ряд модели по способу сбора и обобщения информации, то следующую модель, которая коренным образом будет отличаться от двух перечисленных выше, можно определить как интегрированную парадигму, в основе которой лежит автоматизированный способ сбора и обработки информации.

Некоторые ученые считают, что этот момент стал толчком для формирования новых видов учета. Помимо существовавших 30 лет назад оперативного, статистического и бухгалтерского учета появились как минимум финансовый, налоговый, управленческий. И это перечислены наиболее существенные виды учета,

классифицированные по сфере применения. Непосредственно разновидностей самого бухгалтерского учета, по мнению ученых, гораздо больше. Например, профессор В.И. Ткач и доцент М.В. Шумейко считают, что после начала применения автоматизированных способов обработки учетной информации развитие системы бухгалтерского учета привело к образованию «новых видов учета — управленческого, стратегического, ситуационно-матричного, адаптивного, транзакционного, инжинирингового...», а «в рамках этих видов возникли более 30 систем управленческого учета, десятки вариантов стратегического, адаптивного и транзакционного учета» [3].

При таком разнообразии появляется сложность определить совокупность этих видов учета новым термином, например ввести понятие «интегрированный учет».

Идеи интегрированного учета имеют довольно давнюю историю, восходящую в отечественной научной литературе по бухгалтерскому учету к 70–80-м гг. прошлого столетия. В тот период рассматривалось несколько подходов к пониманию интегрированного учета:

- как к способу обработки и накопления первичной информации с использованием информационных систем на базе вычислительной техники [4, с. 35; 5, с. 5; 6, с. 77–78; 7, с. 10];
- как к объединению статистического, оперативного и бухгалтерского учета [4, с. 35];
- как к объединению на основе учета других функций управления: планирования, контроля, анализа [8, с. 17; 9, с. 41];
- как к унификации учетных систем в рамках стран — участниц Совета экономической взаимопомощи (социалистического лагеря) [8, с. 37].

Эта тема была затронута в нескольких монографиях, упомянутых выше, и довольно широко обсуждалась, в том числе в пределах стран социалистического лагеря. Однако приведенные выше точки зрения, по сути, характеризовали не интегрированный учет, а его интеграцию, поскольку не затрагивали и не предлагали решения проблем объединения разных видов учета на основе преодоления их различий по целям, функциям, методам и объектам. Более того, из приведенного выше

перечня предлагаемых направлений объединения видов учета усматривается, что некоторые специалисты считали возможным осуществить их интеграцию при самостоятельном функционировании каждого из них. Так, например, в отдельных работах отмечается, что интегрирование хозяйственного учета не исключает их самостоятельного существования. Поэтому о создании нового вида учета (интегрированной системы), так же как и о поглощении одного вида учета другим или растворении одного вида в другом, не может быть и речи [4, с. 33].

По мнению других, уже в 1980-е гг. в странах с развитой рыночной экономикой происходил процесс интеграции учета, анализа, планирования и контроля в единую систему получения, обработки и обобщения информации и принятия на ее основе управленческих решений [10; 8, с. 17].

С тех пор автоматизация учетных процессов приобрела глобальные формы и охватила не только отдельные функции, обслуживающие управление, но и непосредственно само управление совокупностью всех процессов, включая и производственные.

Я.В. Соколов [2] полагал, что использование современной вычислительной техники, работа с базами данных, развитие теории и методологии бухгалтерского учета способствовали интеграции учета. С технологической точки зрения как методика обобщения экономической информации бухгалтерский учет естественно претерпел определенные изменения, в основном в связи с автоматизацией, которая исключила некоторые процедуры накопления и систематизации первичных данных, однако сущность его от этого не изменилась. В то же время развитие бухгалтерского учета диктуется в первую очередь изменениями условий бизнеса, его потребностями, которые становятся все более специфическими и требующими актуальной и моментальной информации о постоянно меняющихся показателях, которыми можно измерить успехи бизнеса.

Происхождение слова «интеграция» позволяет в русском языке определить ее как «объединение в единое целое отдельных частей» [11]. Одновременно интеграция трактуется «как сторона процесса развития, связанная с

объединением в целое ранее разрозненных частей и элементов. Процессы интеграции могут иметь место как в рамках уже сложившейся системы, в этом случае они ведут к повышению уровня ее целостности и организованности, так и при возникновении новой системы из ранее несвязанных элементов. Отдельные части интегрированного целого могут обладать различной степенью автономии. В ходе процессов интеграции в систему увеличивается объем и интенсивность взаимосвязей и взаимодействий между элементами, в частности, надстраиваются новые уровни управления» [12].

По мнению современных исследователей этого вопроса, которые рассматривают интеграцию как объединение информационных баз для управления, интеграция учета диктуется определенными особенностями автоматизированного сбора и обобщения информации [13–15], например однократным вводом информации по всем фактам хозяйственной деятельности организации, являющимся объектами управления и контроля разных заинтересованных пользователей. Считаем это ключевой особенностью интегрированного учета, которая позволяет многое: достигнуть полной сопоставимости и соответствия данных, формируемых для различных видов учета и отчетности; избежать дублирования многих учетных процессов, особенно на стадии регистрации фактов хозяйственной деятельности; оптимизировать структуру управления и вспомогательных подразделений; оптимизировать документооборот. Однако одновременно с этим обращаем внимание, что понимать под интегрированным учетом только процесс интеграции разных видов учета — это очень узкий взгляд на него, который не в полной мере отражает все теоретические основания интегрированного учета.

Чаще всего при исследовании интегрированного учета рассматриваются бухгалтерский, управленческий, налоговый, статистический и оперативный учет. Обратимся и мы к их сравнению и остановимся на их характеристиках (см. *таблицу*).

Данные *таблицы* показывают:

1) общность информационной базы всех видов учета — первичные документы, в кото-

рых фиксируются факты хозяйственной деятельности;

2) сходство методов при этом следует понимать так, что к любому виду учета из этой *таблицы* можно применить общие методы, включая двойную запись и баланс. Например, простые записи при оперативном, налоговом учете применяются для упрощения его ведения применительно к ручному обобщению данных;

3) единые цели учета — получение обобщающей информации для целей заинтересованных пользователей. При этом данные пользователи могут быть самыми разными, но это не означает, что методы сбора информации существенно разнятся в зависимости от их классификации.

С точки зрения заинтересованных лиц, исследование показывает, что все виды учета всегда выстраиваются от потребностей управления. В некоторых случаях управление должно реализовывать государственные требования и организовывать специальный учет по правилам, диктуемым государством.

Здесь уместно было бы вспомнить о роли учета в целом и бухгалтерского учета в частности в системе управления. Управление должно вырабатывать и выстраивать цели и задачи, достижения которых следует добиваться. Соответственно, в этих целях функционирует контроль как механизм отслеживания степени достигнутого, а для реализации его функций настраиваются анализ и учет. Следует подчеркнуть, речь идет необязательно только о бухгалтерском учете, который в целом обеспечивает государственный заказ на раскрытие минимально необходимой информации в интересах заинтересованных пользователей, не только о налоговом учете, который обязывают вести для реализации фискальных функций государства. Речь идет об организации учета самых различных данных, которые бизнесу необходимо контролировать для понимания своих успехов или провалов, в том числе данных, которые формируются и для задач бухгалтерского учета, и для задач налогового учета, поскольку сведения из этих видов учета постоянно используются для управления и контроля. Даже учетные данные, используемые

Сравнительная характеристика видов учета*

Характеристика	Вид учета				
	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Управленческий учет	Статистический учет	Оперативный учет
Определение	Формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете», и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности**	Система обобщения данных для определения налоговых баз	Система учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия	Деятельность, направленная на проведение в соответствии с официальной статистической методологией федеральных статистических наблюдений и обработку данных, полученных в результате этих наблюдений, и осуществляемая в целях формирования официальной статистической информации***	Система текущей регистрации и обобщения данных о хозяйственных фактах и процессах с целью наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и управления ими в ходе их осуществления
Объект	Хозяйственная деятельность				
Метод	Факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, доходы, расходы, источники финансирования	Активы, обязательства, доходы, расходы	Результаты деятельности объектов учета	Факты хозяйственной деятельности, активы, обязательства, доходы, расходы, источники финансирования, процессы	Факты хозяйственной деятельности, активы, обязательства, доходы, расходы, источники финансирования, процессы
	Документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, балансовое обобщение, отчетность	Документация, оценка, счета, обобщение, отчетность	Документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, балансовое обобщение, отчетность	Документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, балансовое обобщение, отчетность	Документация, оценка, счета, обобщение, отчетность
Предмет	Формирование отчетности по установленным требованиям	Формирование налоговых обязательств	Формирование ключевых показателей деятельности менеджмента	Формирование статистических отчетов по установленным требованиям	Формирование ключевых показателей деятельности менеджмента
Цель	Получение обобщенной информации				
Заинтересованные пользователи	Менеджмент, внешние заинтересованные пользователи, государственные органы	Менеджмент, государственные пользователи	Менеджмент	Государственные органы	Менеджмент

* Авторские определения, за исключением тех, которые даны в соответствии с законодательством.

** Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 04.11.2014), ст. 1.

*** Федеральный закон от 29.11.2007 № 282-ФЗ «Об официальном статистическом учете и системе государственной статистики в Российской Федерации» (в ред. от 23.07.2013), ст. 2, п. 1.

в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), могут быть необходимы для управления при постановке бизнесом соответствующих целей и задач, не говоря уже о самом управленческом учете, который и призван выстраиваться от контрольных функций управления. Таким образом, в широком смысле все существующие виды учета необходимы для управления, соответственно и для контроля их показателей менеджментом. Разделим по видам пользователей не учет, а его результат, отчетность:

внутренние пользователи:

- управленческая (внутренняя) отчетность;
- оперативные отчеты;

внешние пользователи:

- бухгалтерская (финансовая) отчетность;
- статистическая отчетность;
- налоговая отчетность;
- отчетность по МСФО.

По органам регламентации отчетность можно сгруппировать:

- внешние регламентирующие органы: бухгалтерская, налоговая, статистическая, МСФО;
- внутренние регламентирующие органы: оперативная, управленческая.

Если попробовать разделить учет и его данные по заинтересованным пользователям, которые непосредственно имеют доступ и используют результат учета для контроля за деятельностью и процессами внутри организации, то получится совсем другой результат:

внутренние пользователи:

- управленческий учет;
- бухгалтерский учет;
- оперативный учет;
- налоговый учет;

внешние пользователи:

- налоговый учет;
- статистический учет.

По регламентации учет подразделяется на:

- бухгалтерский, налоговый, МСФО, статистический — внешняя регламентация;
- управленческий, оперативный, налоговый, бухгалтерский, МСФО — внутренняя регламентация.

По степени конфиденциальности различных видов учета их разделение совпадает с делением по пользователям, хотя оно, конечно, в

некотором смысле условно. Отчетность по конфиденциальности подразделяется аналогично и тоже довольно условно, поскольку, например, налоговая отчетность не является конфиденциальной для налоговых органов — сторонних пользователей, но для всех остальных — является закрытой.

Продолжая классификацию видов учета, их можно сгруппировать:

по принадлежности к парадигмам учета (моделям):

- униграфическая модель: оперативный, управленческий, налоговый;
- диграфическая модель: бухгалтерский, статистический, управленческий;

по применяемым в учете допущениям:

по моменту определения факта хозяйственной деятельности для учета:

- метод начисления: бухгалтерский, налоговый, управленческий; статистический, оперативный;

- кассовый метод: бухгалтерский, налоговый, управленческий; статистический, оперативный;

по принципу оценки фактов хозяйственной деятельности:

- по справедливой стоимости: бухгалтерский учет, учет по МСФО, управленческий учет;
- по исторической стоимости: бухгалтерский, управленческий, оперативный, статистический, налоговый.

В связи с приведенной классификацией логично было бы говорить об учете и интегрированном учете. Учет нами понимается в этом контексте как инструментарий контроля, а контроль — необходимая функция управления или его элемент, обеспечивающий мониторинг степени достижения заявленных целей. Учет всех фактов, процессов, показателей необходим для мониторинга степени достижения управленческих решений. В связи с этим учет может быть самым разным, и мы видим его разнообразие. При этом даже тот учет, который ведется по обязанности, приспособлен и под цели управления, во всяком случае, это наблюдается в нашей стране. То обстоятельство, что внешние пользователи определяют обязанности по ведению учета, само по себе ставит перед управлением в том числе и

управленческие задачи по оптимизации показателей такого учета. От этого, в свою очередь, учет становится в определенной мере объектом управления.

Таким образом, если бы в современном информационном пространстве не было бы автоматизированных способов учета, то, скорее всего, формировались бы собственные информационные базы для каждого заинтересованного пользователя в собственных регистрах, а при наличии автоматизированных способов учета всех происходящих событий такая необходимость пропала. Формируется общая база, состоящая из всех фактов и процессов деятельности организации, всех виртуальных расчетных данных и подобных сведений. Учетные технологии в рамках автоматизированных систем сбора информации дают возможность осуществлять не просто двойную запись на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, но и тройную, квадро и так далее записи на связанных и не связанных счетах, в системах двойной и простой записи, обеспечивая все необходимое деление данных по направлениям обобщения информации в целях получения контролируемых показателей. Таким образом, учет перестает делиться по видам, пользователям и другим критериям, поскольку он универсален и всегда создан управленцами для выполнения всех своих функций.

Интегрированный учет можно рассматривать как модель учета, основанную на единстве информационного пространства управления, обеспеченного глубокой автоматизацией управленческих процессов. Вне указанной модели, по нашему мнению, можно рассматривать основанную на простой записи (униграфическую) и основанную на двойной записи (диграфическую) модели.

Интегрированный учет — это не бухгалтерский учет, это модель учета, включающая все возможные методики учета для определения необходимых показателей для различных заинтересованных пользователей на основе единой первичной документации в условиях автоматизированного обобщения информации.

Таким образом, мы подходим к выводу о том, что интегрированный учет следует рассматривать не просто с позиций объединения

информационных баз, общности методики сбора и обобщения информации, а как концепцию учета, которая вытекает из концепции управления.

В связи с определением интегрированного учета как учетной модели возникает вопрос о целесообразности введения в теорию категории интегрированного контроля. Учет — это функция и инструмент контроля. Можно и уместно ли говорить о том, что интегрированный контроль порождает интегрированный учет?

Согласно концепции внутреннего сквозного контроля, изложенной автором настоящей статьи [16], любой контроль — это порождение отношений управления. В зависимости от сферы управления различают виды внутреннего контроля: экономический, финансовый, налоговый и т.п. Термин «интегрированный» учет не характеризует учет с точки зрения управленческой цели сбора информации. Если бы мы говорили о процессе интеграции применительно к процессам и структурам бизнеса, то мы бы имели в виду управление интеграцией каких-либо областей деятельности внутри предприятия, и в этом смысле возможен был бы контроль за этой интеграцией, а для указанных целей — учет интеграционных параметров. Но такой контроль можно было бы назвать контролем за интеграцией, но не интегрированным. Так же, как не может быть униграфический и диграфический контроль, так и не может быть интегрированный контроль.

С другой стороны, говоря о технологии контрольных мероприятий, возможно, мы когда-нибудь и сможем определить совокупность определенных приемов и способов контроля, основанных на использовании автоматизированных (интегрированных) учетных систем в качестве интегрированного контроля. Заглядывая в будущее, которое, скорее всего, уже воплощено в отдельных экономических субъектах, можно назвать условием существования такого контроля задачи и цели, ради которых создается интегрированный учет. Пока, чуть выше, были определены цели создания интегрированного учета не ради решения конкретной задачи управления, а для оптимизации создания и использования информационных баз первичных

данных и системы распределения первичной информации по счетам учета первого, второго, n -го порядка в системе простой и сложной двойной записи и вне системы двойной записи. Так вот, если вдобавок к такому распределению информации в системе интегрированного учета будет возможно организовать систему контроля, объединяющую мониторинг ключевых показателей, рассчитываемых в системе интегрированного учета, мониторинг нефинансовых данных, включая такие составляющие внутреннего контроля, как административный, технологический, финансовый контроль, то в таком случае, думается, это и будет интегрированный контроль. При его организации в информационной автоматизированной системе можно будет использовать принцип двойной записи, где по одной стороне контрольных счетов будет указываться контролируемый параметр, а по противоположной стороне другого

счета — вероятные сценарии действий или по одной стороне одного счета — исполнитель, которому поручено задание, а по противоположной стороне другого счета — лицо, перед которым за это задание следует отчитаться, а на счетах второго порядка — сроки исполнения и, соответственно, отчет об исполнении.

Таким образом, интегрированный контроль — это внутренний контроль, встроенный в систему интегрированного учета, дающий возможность на основе автоматизированного мониторинга заданных показателей получать информацию об их значениях и возможных сценариях дальнейших действий. Автоматизированные информационные системы, которые внедряются на предприятиях и охватывают все процессы, включая микропроизводственные, административные, технологические, позволяют внедрить интегрированный контроль.

Литература

1. Сидорова М.И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 27. С. 18–26.
2. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 638 с.
3. Ткач В.И., Шумейко М.В. Инжиниринговый бухгалтерский учет: становление и теория // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 46. С. 2–9.
4. Либерман В.Б. Автоматизированная система обработки экономической информации на предприятиях. М.: Экономика, 1981. 184 с.
5. Белуха Н.Г. Аудит: учеб. для вузов. Киев: Знання, 2000. 769 с.
6. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. М.: Финансы, 1971. 240 с.
7. Сумцов А.И. Теория бухгалтерского учета и бухгалтерский учет в промышленности. М.: Статистика, 1971. 416 с.
8. Кузьминский А.Н., Бонев Ж.Б., Смолянинов В.И. Хозяйственный учет на базе микроЭВМ. М.: Финансы и статистика; Варна: Георги Бокалов, 1989. 283 с.
9. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы, 1979. 303 с.
10. Докучаев Е.С. Анализ и управление финансовым состоянием предприятия. М.: Финансы и статистика, 1996. 360 с.
11. Ефремова Т.Ф. Новый толково-словообразовательный словарь русского языка. М.: Дрофа, 2010. 1233 с.
12. Философский энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1983. 840 с.
13. Варпаева И.А. Предпосылки разработки интегрированной процессно ориентированной учетной системы // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 34. С. 45–58.
14. Панова Н.А. Интеграция управленческого и бухгалтерского учета // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2008. № 3. URL: <https://www.lawmix.ru/bux/54754> (дата обращения: 16.12.2015).
15. Медведев М.Ю. Общая теория учета — естественный, бухгалтерский и компьютерные методы. М.: Дело и сервис, 2001. 751 с.

16. Серебрякова Т.Ю. Концептуальные модели сквозного внутреннего контроля: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Марийский государственный технический университет. Йошкар-Ола, 2010. 46 с.

References

1. *Sidorova M.I.* K voprosu o paradigmakh bukhgalterskogo ucheta [On the issue of accounting paradigms]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting*, 2013, no. 27, pp. 18–26 (in Russ.).
2. *Sokolov Ia.V.* Bukhgalterskii uchets: ot istokov do nashikh dnei [Accounting from its Origins to the Present Day]. Moscow, IuNITI — UNITY, 1996, 638 p. (in Russ.).
3. *Tkach V.I., Shumeiko M.V.* Inzhiniringovyi bukhgalterskii uchets: stanovlenie i teoriia [Engineering Accounting: Formation and Theory]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting*, 2013, no. 46, pp. 2–9 (in Russ.).
4. *Liberman V.B.* Avtomatizirovannaia sistema obrabotki ekonomicheskoi informatsii na predpriiatiakh [Automated system of processing economic information of companies]. Moscow, *Ekonomika — Economics*, 1981, 184 p. (in Russ.).
5. *Belukha N.G.* Audit: uchebnik dlia vuzov [Audit: textbook for universities]. Kiev, *Znannia — Knowledge*, 2000, 769 p. (in Russ.).
6. *Chumachenko N.G.* Uchet i analiz v promyshlennom proizvodstve SShA [Accounting and analysis in U. S. industrial production]. Moscow, *Finansy — Finance*, 1971, 240 p. (in Russ.).
7. *Sumtsov A.I.* Teoriia bukhgalterskogo ucheta i bukhgalterskii uchets v promyshlennosti [Theory of accounting and accounting in industrial production]. Moscow, *Statistika — Statistics*, 1971, 416 p. (in Russ.).
8. *Kuz'minskii A.N., Bonev Zh.B., Smolianinov V.I.* Khoziaistvennyi uchets na baze mikroEVM [Economic accounting on the basis of the microcomputer]. Moscow, *Finansy i statistika — Finance and Statistics*; Varna: *Georgi Bokalov — Georgi Bokalov*, 1989, 283 p. (in Russ.).
9. *Palii V.F., Sokolov Ia.V.* Vvedenie v teoriuu bukhgalterskogo ucheta [Introduction to the theory of accounting]. Moscow, *Finansy — Finance*, 1979, 303 p. (in Russ.).
10. *Dokuchaev E.S.* Analiz i upravlenie finansovym sostoianiem predpriiatiia [Analysis and management of the financial position of a company]. Moscow, *Finansy i statistika — Finance and statistics*, 1996, 360 p. (in Russ.).
11. *Efremova T.F.* Novyi tolkovo-obrazovatel'nyi slovar' russkogo iazyka [New explanatory and educational dictionary of Russian language]. Moscow, *Drofa — Drofa*, 2010, 1233 p. (in Russ.).
12. *Filosofskii entsiklopedicheskii slovar'* [Philosophy encyclopedic dictionary]. Moscow, *Sovetskaiia entsiklopediia — Soviet encyclopedia*, 1983, 840 p. (in Russ.).
13. *Varpaeva I.A.* Predposylki razrabotki integrirovannoi protsessno orientirovannoi uchetnoi sistemy [Assumptions for the development of an integrated process-oriented accounting system]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting*, 2014, no. 34, pp. 45–58 (in Russ.).
14. *Panova N.* Integratsiia upravlencheskogo i bukhgalterskogo ucheta [Integration of managerial and financial accounting]. *Finansovaia gazeta — Financial newspaper*, 2008, no. 3. URL: <https://www.lawmix.ru/bux/54754> (accessed: 16.12.2015) (in Russ.).
15. *Medvedev M.Iu.* Obshchaia teoriia ucheta — estestvennyi, bukhgalterskii i komp'iuternye metody [General theory of accounting: natural, accounting and computer methods]. Moscow, *Delo i servis — Business and Service*, 2001, 751 p. (in Russ.).
16. *Serebriakova T.Iu.* Kontseptual'nye modeli skvoznogo vnutrennego kontroliia: avtoref. dis. ... d-ra ekon. nauk [A conceptual model of cross-cutting internal control: Abstract of Doctorate Thesis in Economics]. Mariiskii gosudarstvennyi tekhnicheskii universitet — Mari State Technical University. Yoshkar-Ola, 2010, 46 p. (in Russ.).