

АНАЛИЗ ПОВЕДЕНЧЕСКИХ ФАКТОРОВ В ИССЛЕДОВАНИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

С. А. Аббасова

Азербайджанский государственный экономический университет (UNEC),
Баку, Азербайджан

Принятие учета в качестве общественной науки предполагает, что последующее развитие связано как с исследованием его роли в реальном социальном и институциональном контекстах, так и изучением поведенческих факторов деятельности ответственных за выработку профессиональных бухгалтерских суждений лиц и руководителей, принимающих решения на основе учетной информации. Однако сегодня исследователями не в полной мере оценивается актуальная проблема изучения поведенческих (бихевиористических) аспектов деятельности специалистов по учету как существенных факторов, влияющих на функционирование учетно-аналитической системы любой организации. Цель исследования состоит в обосновании необходимости оценки влияния бихевиористических факторов на эффективность организации и развития управленческого учета, в контексте его междисциплинарности. В связи с этим, в статье, в определенной мере, исследованы особенности поведенческих факторов в учете, формирующих его междисциплинарность; обоснована необходимость и оправданность бихевиористического подхода в управленческом учете; раскрыто влияние эмоционально-психологических качеств бухгалтера на организацию учетного процесса, деятельность бухгалтерской службы, формирование учетной политики.

Ключевые слова: поведенческий подход, междисциплинарность учетной науки, бихевиористические факторы в учете.

Введение

На современном этапе глобализации и цифровизации экономики происходит трансформация бухгалтерской профессии в направлении ее интеллектуализации. Специалист по управленческому учету сегодня интенсивно привлекается к участию в управленческой, маркетинговой деятельности, разработке и реализации продукции (работ, услуг), постепенно становясь полноправным высококвалифицированным членом команды высшего менеджмента.

Вместе с тем, принятие управленческого учета в качестве общественной науки означает, что его последующее развитие связано с изучением роли учета в реальном социальном и институциональном контекстах, а также с исследованием влияния поведенческих факторов на деятельность лиц, ответственных за выработку профессиональных бухгалтерских суждений, руководителей, принимающих решения, на основе учетной информации. Это позволит не только глубже понять особенности функционирования современной системы бухгалтерского учета, сформировать пути ее развития, но и разобраться в социальных проблемах общества, и предложить способы разрешать их [1]. Поэтому в исследованиях должен быть применен качественный подход, носящий междисциплинарный характер, важность применения которого, именно в учете, подтверждена и в научных изысканиях западных авторов.

Раньше, при строгой регламентации учета и отчетности, не возникала такая потребность, так как не было ориентированности информационных данных на каких-то определенных пользователей, с учетом их поведенческих особенностей. Но изучая историю развития бухгалтерского учета, «...во все времена можно наблюдать его междисциплинарную сущность, всегда носящую естественный прикладной характер и, в основном, сочетавшую экономические и правовые начала [2]. Очевидно, что междисциплинарный научный поиск, обусловленный характером возникающих проблем в учете и требующий компетентного подхода различных исследователей, предполагает отказ от догматизма и консерватизма в науке.

Учет как социально-общественная наука изучает взаимосвязи, которые возникают между социальными группами и членами общества при использовании учетной информации, отражающей экономическую жизнь организации. Такой подход обуславливает позиционирование учета, в качестве детища социальной среды, как социально-экономического института. В этой связи, на передний план выдвигается необходимость исследований поведенческих аспектов учета как информационно-коммуникационной системы, а следовательно, переосмысления методологии бухгалтерского, в том числе и управленческого, учета.

Бихевиоризм (от англ. behavior – поведение) исходит из характеристики поведения человека, складывающегося под влиянием определенных внешних факторов. В отечественном научном сообществе, к сожа-

нию, такой подход не востребован, и вопрос о перспективах развития учетной науки, в указанном контексте, остается пока открытым. Поэтому увеличение количества исследований, рассматривающих поведенческие аспекты в учете, внесло бы значительный вклад в его перспективное развитие. Главная гипотеза нашего исследования заключается в допущении суждения о прямом воздействии поведенческих аспектов на эффективную организацию экономическими субъектами учетного процесса и принятие обоснованных управленческих решений.

Основная часть

Обзор литературы. Как свидетельствует международный опыт, достаточно объемная часть научных работ проводится сейчас на стыке экономики и психологии. Из них наиболее популярной и актуальной на сегодняшний день, как уже было отмечено, является бихевиористическая, с которой связана перспективная междисциплинарная наука – поведенческая экономика. Исследуя процесс принятия решений индивидуальной личностью, и доказывая, насколько существенно отличается поведение человека, в реальности, от совершенного (образцового) рационального поведения, она обогащает содержание современной экономической науки исследованиями, изучающими воздействия различных факторов на поведение людей и принятие ими решений.

В качестве обособленной научной области, поведенческая экономика начала развиваться в середине семидесятых годов прошлого столетия с исследований когнитивных психологов Дэниела Канемана (один из основоположников поведенческой психологии, лауреат премии памяти Альфреда Нобеля в области экономики 2002 г.) и Амоса Тверски (израильский психолог, пионер когнитивной науки), хотя попытки инкорпорировать психологические особенности в экономические модели делались и раньше. По мнению Даниэля Канемана, людям свойственны две системы мышления: быстрая, инстинктивная, эмоциональная и медленная, рациональная, и люди систематически совершают «поведенческие ошибки», исходя из первой системы мышления [3]. Поэтому при работе в команде, в процессе комплексного решения практических задач и возникающих проблем, необходимо принятие в расчет поведенческих факторов, в частности, особенностей психологического типажа личности менеджеров, бухгалтеров, финансистов и др.

Изучение соответствующей литературы в предметной области свидетельствует о персоналистическом направлении современных подходов к теории учета. Так, в соответствии с общепринятыми взглядами, к предмету учета относятся хозяйственные средства и их источники, движение средств. Однако неполноценность и неадекватность этого подхода, на современном этапе развития экономики, очевидна. По мнению Э. Хендриксена и М. ван Бреда, априори предполагающих, что предметом бухгалтерского учета является и персонал, участвующий в финансово-хозяйственной деятельности (а также его права, ответ-

ственность, интересы), целесообразно выделять следующие теории персоналистического характера: налоговую теорию, неофициально преобладающую на практике; правовую (юридическую) теорию; этическую теорию, основанную на справедливости отношений персонала между собой; психологическую (бихевиористическую) теорию, в соответствии с которой получатель информации выдает адекватную реакцию на каждое сообщение в учете [4].

Библиографический обзор показывает, что проведение исследований в учете, позволяющее обеспечить его авангардное развитие как науки, связано именно с междисциплинарным подходом, в первую очередь, с психологией (поведенческими аспектами). В бухгалтерском управленческом учете бихевиористический подход исследуется и применяется на протяжении уже более 60 лет, то есть с момента возникновения термина «управленческий учет», что имело место в 1940–1950-е гг. Начало развитию «бихевиористического бухгалтерского учета» было положено публикацией труда К. Т. Девине, в середине прошлого века, который и ввел в оборот эту дефиницию, обозначающую сформированную на стыке учета и бихевиоризма новообразованную дисциплину [5]. На границе учета и психологии, то есть в поведенческом учете (управленческом учете) бихевиористические исследования могут быть сосредоточены на оценке характера и типа управления, мониторинга бюджетов организаций, позиций к мнению менеджеров, корпоративной культуре, видам контроля, культивированию нравственно-этического поведения персонала, процесса генерирования информации в управленческом учете [6].

Вслед за К. Т. Девине, в 1989 г. Д. Бирнбергом и М. Шилдзом предлагается понятие «бихевиористическое исследование бухгалтерского учета», затем следуют рекомендации по рассмотрению этих «бихевиористических исследований в рамках отдельных лиц, групп, организаций и окружающей среды». В настоящее время научные разработки в сфере поведенческого бухгалтерского учета весьма разнообразны и, по словам Бирнберга, видоизменяются «...от исследования индивидов до исследования среды, в которой бухгалтерский учет ведется или которую помогает формировать» [7]. Бихевиористическому подходу уделяли внимание в своих работах также К. Аргирис, Т. Либби, Д. Отли, Д. Спринкле, Д. Фишер и пр.

Междисциплинарными бихевиористическими исследованиями характеризуются также научные труды известных ученых А. Алчерча, Э. А. Эткинсона, К. Друри, Д. Стивенса, Д. Смита, Ч. Хорнгрена, О. Н. Волковой, М. Ковалевски и др. В журнале «Бихевиористические исследования в бухгалтерском учете» («Behavioral Research in Accounting», BRIA), который издается с 2001 г. (два раза в год) Международной федерацией бухгалтеров (МФБ, IFAC), представлены статьи, посвященные актуальным вопросам бихевиористического учета [6].

Основываясь на библиографическом анализе зарубежной литературы, отметим, что бихевиористические исследования в управленческом учете раскрывают организационную культуру; управленче-

ский стиль; составление бюджетов; критерии оценивания работы менеджеров; формирование информационных данных управленческого учета и поведение работников компании; введение в модель управленческой учетно-контрольной системы (management accounting control system – MACS) кодекса этического поведения компании; применение краткосрочных и долгосрочных качественных и количественных показателей (сбалансированной системы показателей – balanced scorecard). Вызывает исследовательский интерес этический подход А. Риахи-Белькауи к изучению бухгалтерской науки, состоящий из постулатов достоверности, честности, беспристрастия и справедливости [8]. В отечественной учетно-аналитической практике нет подобных исследований, раскрывающих методологические и организационные взаимоотношения психологии и бухгалтерского учета. А они на современном этапе особенно необходимы.

Отметим, что исследования зарубежных ученых в этой сфере способствовали формированию повысившего статус бухгалтера Кодекса этики профессиональных бухгалтеров (КЭПБ), который был одобрен и утвержден МФБ (IFAC) в конце прошлого века¹. В КЭПБ многократно вносились изменения и дополнения, 21 сентября 2023 г. была утверждена новая редакция КЭПБ, теперь уже именуемого Международным кодексом этики для профессиональных бухгалтеров².

Можно утверждать, что бихевиористический подход к бухгалтерскому учету основан на следующем: формируемая в процессе учета информация воздействует на профессиональные суждения и принимаемые ее пользователями решения, а также на их поведение. Этим поведением возможно управлять, воздействуя посредством разных инструментов на процедуры сбора, переработки и распространения информации, полученной в процессе учета. «Так, ... метод учета и калькулирования себестоимости работ и услуг "стандарт-кост" представляет собой яркое воплощение бихевиоризма. Стимулом (воздействием внешней среды) служит стандарт (норматив) затрат, в который должен уложиться администратор (... менеджер). Но это – первичный стимул, подлинным стимулом будут случаи отклонений фактических затрат от нормативных, которые в первую очередь вызывают реакцию у администратора» [10].

Изучение психологических механизмов поведения людей особенно актуально и вызывает большой интерес в нынешнее время, когда широко используются информационные технологии, требующие изменения существующих бизнес-моделей и бизнес-процессов, а значит, и перестройки мышле-

ния персонала. Это связано с определенными трудностями и вызывает потребность в исследованиях о влиянии когнитивных технологий на принятие решений в современной экономике.

Необходимость и оправданность бихевиористического подхода в управленческом учете. В зарубежной академической практике учет (Accounting), активно развивающаяся и сложно структурированная дисциплина, уже достаточно давно, в последней четверти XX в., вышедшая из традиционных границ экономических дисциплин, стала дисциплиной социальной. Порой у нас бухгалтерский учет не воспринимается как самостоятельная наука даже представителями экономической науки, считающими его одним из прикладных разделов определенной научной специальности (вопреки зарубежной практике). Это связано, вероятно, с их не информированностью о современном состоянии тематической области данной дисциплины, и поэтому они рассматривают его как предмет, преподаваемый еще в советских вузах. Для сведения отметим, что стоимость глобального рынка бухгалтерских услуг составил в 2020 г. 544 млрд долл. США, в 2025 г. должна дойти до отметки 736 млрд долл.. Как видим, перспективы у бухгалтерской профессии вполне обнадеживающие.

Как показал анализ, в исследованиях по управленческому учету, проводимых в настоящее время, превалирует конструктивистская теория, предполагающая, что окружающая социальная среда, формируемая взаимодействием всех ее участников, не предоставлена нам откуда-то со стороны, это имеющая место реальность. В процессе исследования практики идет конструирование, преобразование и реконструирование в рамках поступающих данных, контекстов и прочих практик. Конструктивистская теория признает учет одним из реальных методов видения, отображения реальности. Она предоставляет особенно большие возможности для применения в исследованиях междисциплинарности и базовых теорий, перенятых из иных социальных наук.

К «строгим» теориям управленческого учета относятся теория ситуационных отличий, агентские теории, социологические теории, психологические теории [11].

В психологических теориях поведенческие особенности участников бизнес-деятельности определяются разнообразием и сложностью отношений, возникающих между контрагентами, в связи с возможными этическими и социально-психологическими проблемами и конфликтами интересов, в процессе составления и представления финансовых отчетов и др.

¹ Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, опубликованный Комитетом по международным этическим стандартам для бухгалтеров МФБ (IFAC) в апреле 2010 г. на английском языке, был переведен на русский язык Сибирской академией финансов и банковского дела (редактор русского издания – д-р экон. наук, профессор Н. В. Фадейкина) в мае 2011 г., и осенью того же года русская версия кодекса была утверждена IFAC [9].

² 2023 HANDBOOK OF THE INTERNATIONAL CODE OF ETHICS FOR PROFESSIONAL ACCOUNTANTS. URL: <https://www.ethicsboard.org/publications/2023-handbook-international-code-ethics-professional-accountants> (дата обращения: 19.08.2024).

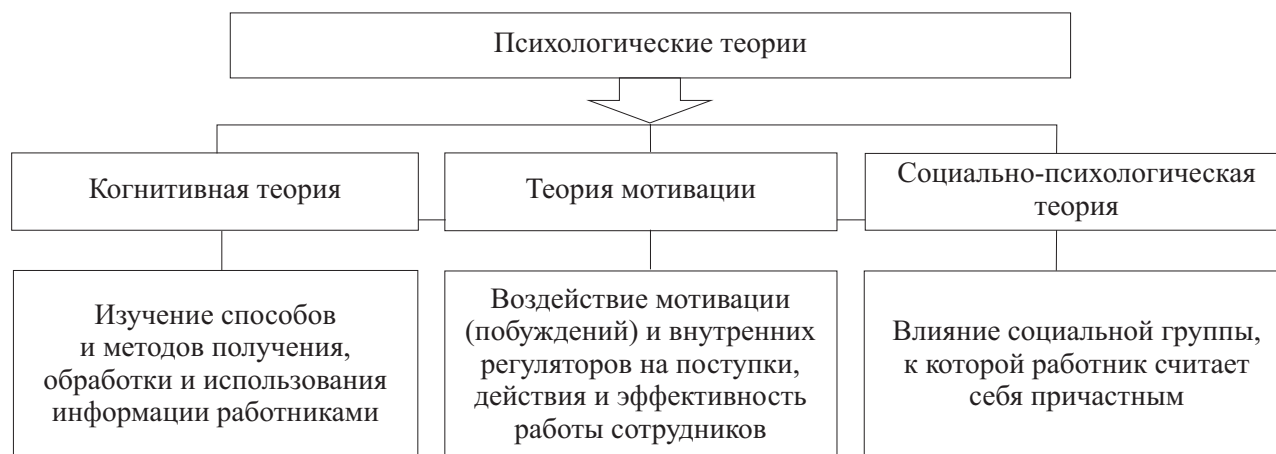
Для изучения взаимных связей между поведением отдельных работников и эффективностью организации используются когнитивная теория, теория мотивации и социально-психологическая теория (см. нижеприведенный рисунок).

В соответствии с психологическими теориями, когда поступки и действия персонала, независимо от занимаемой должности, согласованы с целями организации, ее деятельность будет эффективной. В данном случае когнитивный уклон направлен на исследование того, каким образом работники могут получать, обрабатывать, применять информацию при принятии решений. И здесь человеческий фактор имеет решающее значение [13]. Психологические теории в управленческом учете направлены на изучение взаимных связей между поведением отдельных работников и эффективностью деятельности организации. Участие в формировании учетной политики, а также в подготовке финансовой отчетности и оценке финансовых результатов, существенным образом определяется психологическим сходством и взаимной адаптивностью менеджера, управленца – бухгалтера, внутреннего аудитора, бизнес-аналитика, финансиста и других членов команды.

Отметим, что специфика поведения участников бизнеса находят свое выражение в качестве организации информационной и коммуникационной связи между отделами, структурными подразделениями и службами. Поступающая к специалисту по учету информация многовекторна, она состоит из разных компонентов, каждый из которых влияет на принимаемые им решения по тому или иному вопросу. Управленческая учетная информация сочетается с информацией, которая раньше не отражалась в учете (в частности, с данными об удовлетворенности потребителей, мотивацией работников и т. д.). При обработке и анализе этой информации бухгалтер определяет существенность каждой ее составляющей, с точки зрения восприятия пользователями и адекватности происходящим фактам и событиям.

В управленческом учете когнитивный уклон направлен на исследование поведенческих составляющих того, каким образом работники могут получать, обрабатывать, применять информацию при принятии решений. Пользователи учетной информации различаются по типам мышления: идеалисты, прагматики, аналитики, реалисты. В зависимости от того или иного психологического типа менеджера, запрашиваемые учетно-аналитические данные, которые надо анализировать с использованием сложных алгоритмов, расчетов, методов и интерпретировать, могут различаться своим составом, объемом и прочими характеристиками. В частности, отчетность, по мнению идеалиста, должна быть сформирована на основе требований МСФО. А прагматики будут ориентироваться только на интерес инвесторов, покупателей (отчетность можно рассматривать как пиар компании и т.д.). Аналитики же работают основательно, обдуманно. Им часто нужны дополнительные, детальные, хорошо структурированные данные, полученные на основе логического анализа. Реалисты сфокусированы, прежде всего, на выявление ресурсов, контроле за результатами работы.

Иначе говоря, производство и потребление информации как необходимого элемента управления, в значительной степени, зависит от психологических характеристик персонала компании (менеджеров, бухгалтеров, внутренних аудиторов, финансистов и др.). К примеру, одному менеджеру нужен максимальный объем информации, а другой может ограничиться минимальными данными. В то же время бухгалтер осознанно может дать сокращенную информацию, по каким-то соображениям, умышленно или неумышленно искажая или уменьшая ее объем. Подобные искажения ведут к необъективности учетной информации, неоднозначно и субъективно, к тому же, воспринимаемой работниками организации. Помимо этого, не исключено, что по мере того, как данные «спускаются» от руководителя к учетному специалисту, пройдя несколько ступеней, они могут быть несколько искажены, в том числе по причине субъективного ее восприятия специалистом.



Направления психологических теорий [12]

На практике представители бухгалтерской профессии часто сталкиваются с такими ситуациями, когда менеджеры субъектов малого и среднего предпринимательства (МСП), управляя бизнес-процессами, не запрашивают у учетных работников никакой аналитической информации (а ведь бухгалтеры постоянно имеют дело с огромными массивами информации), полагаясь на свой опыт и практическую интуицию. Объясняется это отчасти тем, что они заинтересованы в организации учета лишь в рамках используемого режима налогообложения.

Все эти обстоятельства влияют на качество и характер принимаемых решений. Поэтому в сферу исследования психологических концепций относится изучение различных аспектов восприятия личностью, группой индивидуумов, социальными кругами какой-либо практики управленческого учета и порождаемые этим стимулы, мотивы, а также недовольство и сопротивление. Данный процесс невозможно оценивать конкретным показателем, потому что полное стопроцентное предвидение и контролируемость поведения людей неосуществимы и нереальны. «Невозможно вывести формализованные зависимости, характеризующие психологическую компоненту информационного обеспечения. Важно понять, что разные люди готовят и потребляют информацию различными способами [14].

Учитывая сложную формализуемость социально-психологических факторов, отсутствие единиц их

измерения, норм и нормативов, можно утверждать, что методологии измерения этого фактора пока нет. Вместе с тем, дальнейший эволюционный рост теории и практики учетно-аналитических наук без досконального решения данной проблемы мало возможен.

Неоправданное игнорирование поведенческих факторов снижает релевантность информации в процессе принятия решения. Целесообразно проводить исследования в сфере поведенческой экономики. Исходя из этого, для применения бихевиористического подхода к развитию методологии управленческого учета необходимы следующие шаги:

– изучение мотивации и поведения работников, которые используют учетную информацию и работают с ее оценкой;

– изучение факторов, могущих повлиять на эффективную деятельность, поведение и мотивацию работников при принятии решений в управленческом учете;

– определение возможных методов исследования-наблюдения, сбор и обработка, опросы, эксперименты, эмпирические и корреляционные методы, прогнозирующие поведение индивида в конкретной ситуации и другие методы, используемые для анализа поведения и мотивации.

В таблице 1 приведены результаты проведенного автором настоящей статьи SWOT-анализа применения поведенческого подхода к исследованию управленческого учета.

Таблица 1

SWOT-анализ поведенческого подхода к исследованию управленческого учета

Сильные стороны	Слабые стороны
• Определение механизма и инструментов влияния когнитивно-коммуникативного мышления на степень аналитического обоснования управленческих решений • Изучение влияния поведенческо-психологической составляющей в работе специалиста по учету на принятие менеджментом решений • Изучение влияния реализации основных положений принятой учетной политики на решения инвесторов, акционеров и др. контрагентов • Изучение корреляционной зависимости выбранных методов учета и представления информации от целей и поведения акторов • Построение эффективной системы внутреннего контроля, аудита и мотивации персонала, создание позитивного микроклимата в команде	• Отсутствие исследований отечественных ученых в части методологических и междисциплинарных взаимозависимостей психологии и учета • Определенная консервативность и инертность мышления ученых, специалистов; их недоверие и сомнения по поводу выхода исследований за пределы ограниченного эмпирического пространства • Стремление ученых заниматься исследованием лишь в рамках одной дисциплины, связанное с их недостаточными знаниями в психологии • Допустимость расхождения между выбранной методологией исследования и его задачами
Возможности	Угрозы (риски)
• Эмпирическое установление значимости поведенческих факторов при принятии управленческих решений в бизнесе • Инновационное сочетание психологии с учетом для определения направлений решения проблем, находящихся за гранями одной дисциплины • Выход учетной науки на новое синергетическое исследовательское пространство • Зарождение современных научных тандемов и расширение научно-методологических подходов в исследованиях по развитию управленческого учета • Аналитическая оценка взаимосвязи между учетной информацией и решениями менеджмента, способными влиять на субъекты учета и, соответственно, результаты деятельности	• Вероятность снижения объективности результатов проводимого исследования • Допустимость рассмотрения поведенческого учета как средства тактического манипулирования • Неоправданное укрупнение объекта и предмета исследования • Неоправданное завышение значимости когнитивных механизмов при принятии решений, касающихся экономической деятельности предприятия • Предоставление любой учетно-аналитической информации в подходящем для различных групп пользователей формате

Составлено автором на основании источников [15-18].

Рассматривая поведенческие особенности участников бизнес-деятельности, следует, в первую очередь, подчеркнуть влияние эмоционально-психологических качеств бухгалтера в формировании учетной политики, в подготовке финансовой отчетности и оценке финансовых результатов. Бухгалтер сегодня находится в нелегкой ситуации. Она обусловлена прежде всего тем, что выполняя поручения руководства, он вынужден большую часть времени и сил тратить на ведение налогового учета, в ущерб финансовому, и особенно, управленческому учету – чаще всего, в малом и среднем бизнесе. И, как правило, он старается избежать конфликтных ситуаций, в основе которых – разнонаправленность целей заинтересованных сторон – различных участников бизнес-деятельности (инвесторов, заказчиков, подрядчиков), что обычно приводит к недоверию и искажениям финансовой отчетности. Горизонт интересов названных участников разнится, и этим объясняется различие их подходов к учету затрат и исчислению себестоимости продукции, подготовке и представлению учетной информации, к объему и аналитичности ее показателей и др.

Невозможность стандартов предусмотреть все ситуации, возникающие на практике, отсутствие готовых ответов на возникающие вопросы, побу-

ждает специалиста по учету, на основании своего профессионального суждения, трактовать факты хозяйственной жизни и принимать решения, основываясь на личном практическом опыте и общих подходах. В этой связи, профессионализм бухгалтера, основанный на его профессиональном суждении, напряженной работе, знании законодательства, психологии коллег, умении гасить конфликтные ситуации имеет весьма важное значение при принятии решений в различных обстоятельствах, с разнотипными последствиями. Назрела необходимость коллегиальной с психологами разработки тестов, направленных на получение психологических портретов работников управленческой команды, использующих в принятии решений учетные данные. Составляемые по примерным критериям тесты (см. табл. 2) в существенной степени могут повысить эффективность принимаемых управленческих решений; при этом следует в сложных ситуациях оптимально распределять обязанности ответственных лиц с учетом психологических аспектов, выявленных профессиональных индивидуальных сильных и слабых сторон, а также выявленных причин возникновения стрессов и конфликтов, мешающих реализации служебных обязанностей и снижающих работоспособность.

Таблица 2

Критерии для выявления ключевых психологических особенностей, необходимых для эффективного выполнения служебных обязанностей специалистов по учету

Критерии	Их раскрытие (интерпретация)
Организованность	Способность систематизировать большие объемы информации и управлять ими, четко понимать суть сообщения, оперативно решать вопросы поиска, передачи, хранения нужной информации, краткой передачи нужного сообщения, правильно структурировать данные
Аналитические способности, внимание к деталям	Способность интерпретировать и анализировать данные финансовой отчетности, степень концентрации внимания на необходимых деталях, хорошая память, логический склад ума
Коммуникативные навыки	Умение общаться и с коллегами, и клиентами, эффективно взаимодействовать с органами налоговой инспекции, контрагентами, вышестоящими организациями, в том числе, и в сложных ситуациях
Этическая ориентация	Понимание и соблюдение принципов бухгалтерского учета и этических норм, способность спокойно выходить из конфликтных ситуаций в процессе выполнения своих обязанностей
Творческое мышление	Способность находить новые методы и оригинальные решения при выполнении своей работы, креативно мыслить, без труда справляться с неординарными ситуациями
Стрессоустойчивость	Умение справляться с давлением и дедлайнами ³ , стабильность эмоционального состояния, гибкость, быстрая реакция
Самомотивация	Способность работать независимо и достигать целей, повышая уровень своего профессионализма

Составлено автором.

³ Дедлайн – это срок, крайний момент времени, когда должна быть выполнена определенная задача или реализован проект.

По мнению автора настоящей статьи, бухгалтер – это профессионал, работающий на единстве и борьбе двух вечных интересов – личного и общественного, бухгалтер – это тот, кто обеспечивает, чтобы «и волки были сыты, и овцы были целы». Он действует в условиях хронического стресса и даже порой вынужден «на себя» принимать высокорискованные решения. Поэтому тема данной статьи требует дальнейших исследований с целью поиска путей минимизации влияния поведенческих факторов как важных составляющих профессионального риска бухгалтера.

Результаты

Эффективная и продуманная организация управленческого учета и рациональное использование учетной информации становятся возможными, если учитывать психологические особенности поведения специалистов, ведущих учетно-аналитическую деятельность в организации. Являясь социальной наукой, управленческий учет подвержен влиянию экономико-политических и законодательно-правовых факторов в стране, учетных традиций, социальных ценностей и установок, исторических обстоятельств и др. Поэтому применение психологических теорий в учете является оправданным и обоснованным.

В статье выявлено и конкретизировано влияние поведенческих факторов на организацию учетного процесса и учетно-аналитической службы. Отражены результаты проведенного автором SWOT-анализа поведенческого подхода к исследованию управленческого учета. Предложены также критерии для составления тестов, с целью выявления ключевых психологических особенностей, необходимых для эффективного выполнения служебных обязанностей специалистов по учету.

Строгое и четкое осуществление специалистом по учету служебных обязанностей связано с установленными требованиями к его психологическому типу. Бухгалтер, являясь главным субъектом, ответственным за ведение учета и формирование отчетности в организации, первым делом, – человек. Он, обладая определенными знаниями, навыками, умениями, компетенциями, выполняет многосложные психофизиологические функции. И качество формируемого им учетного процесса зависит не только от уровня профессионализма, но и в существенной степени от его психологической готовности к реализации своих профессиональных задач и способности принимать обоснованные решения.

В каждом конкретном случае нужно исходить из того, что при поведенческом подходе уделяется особое внимание мотивации и поступкам, действиям людей, которые работают с информацией, формируемой в системе управленческого учета для принятия обоснованных управленческих решений. По

мнению автора настоящей статьи, для создания эффективного управления в организации необходима такая система управленческого учета, которая не только включает в себя элементы всех функций управления (планирования, организации, учета, анализа, контроля, регулирования) и жестко интегрирована с системой бухгалтерского учета, но и использует междисциплинарный подход, цель которого заключается в объяснении и прогнозировании поведения людей в различных рабочих ситуациях, а также в разработке методов воздействия на их поступки и совершаемые действия.

Литература

1. *Lehenchuk S., Zhyhlei I., Syvak O.* Understanding accounting as a social and institutional practice: possible exit of accounting science from crisis // *Accounting and Financial Control*. 2020. Т. 3, Вып. 1, С. 11–22. DOI:10.21511/afc.03(1).2020.02
2. *Санникова И. Н.* Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? // *Международный бухгалтерский учет*. 2008. № 4 (112). С. 25–29.
3. *Канеман Д.* Думай медленно... решай быстро / Пер. с англ. – М.: AST Publishers, 2024. – 656 с.
4. *Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф.* Теория бухгалтерского учета / Пер. с англ. Под ред. проф. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
5. *Devine C. T.* Research Methodology and Accounting Theory Formation // *The Accounting Review*. 1960. Т. XXXV, № 3. С. 387–399.
6. *Ситникова Н. В.* Бихевиористический подход к бухгалтерскому учету: зарубежный опыт // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 40. С. 63–66.
7. *Birnberg J. G.* A proposed framework for behavioral accounting research // *Behavioral Research in Accounting*. 2011. № 23 (1). PP. 1–43.
8. *Riahi-Belkaoui A.* Accounting theory. – London: Business Press, 2000. – 516 с.
9. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров / Редактор русского издания Н. В. Фадейкина. – Новосибирск: Сибирская академия финансов и банковского дела, 2011. – 232 с.
10. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учет и психология учетных работников // *Бухгалтерский учет*. 1999. № 4. С. 4–7.
11. *Malmi T., Granlund V.* In Search of Management Accounting Theory // *European Accounting Review*. 2009. Т. 18, № 3. С. 597–620.
12. *Baiman S.* Some Ideas for Further Research in Managerial Accounting // *Journal of Management Accounting Research*. 2014. Т. 26, № 2. С. 119–121.
13. *Аббасова С.* Основы организации управленческого учета и анализа в строительной сфере:

монография. – Баку: Издательство «Эльм», 2019. – 285 с.

14. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры: монография. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 559 с.

15. Козлова М. О. Целесообразность, особенности и последствия применения междисциплинарного исследовательского подхода к бухгалтерскому учету // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 19 (265). С. 22–32.

16. Dyckman T. R. The ascendancy of the behavioral paradigm in accounting: The last 20 years //

Behavioral Research in Accounting. 1998. Т. 10. С. 1–10.

17. Козлова М. О. Влияние психологических и лингвистических аспектов на организацию бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 24 (270). С. 17–28.

18. Солоненко А. А. Креативность восприятия экономической информации, формируемой интегрированной учетной системой коммерческой организации // Государственное управление. Электронный вестник. 2011. № 28. URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_17039129_70379159.pdf.

Сведения об авторе

Севи́ндж Агамаме́д гызы Аббасова – кандидат экономических наук, доцент, зав. кафедрой «Прикладная экономика» Азербайджанского государственного экономического университета (UNEC), Баку, Азербайджан. JEL Classification D21, M10, M40.

ORCID: 0000-0003-2447-3411

E-mail: sevinj.abbasova@yandex.ru

ANALYSIS OF BEHAVIORAL FACTORS IN MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH

S. Abbasova

*Azerbaijan State University of Economics (UNEC),
Baku, Azerbaijan*

The adoption of accounting as a social science suggests that subsequent development is associated with both the study of its role in real social and institutional contexts, and the study of behavioral factors of the activities of those responsible for the development of professional accounting judgments of persons and managers making decisions based on accounting information. However, today researchers do not fully assess the actual problem of studying the behavioral (behavioral) aspects of the activities of accounting specialists as significant factors affecting the functioning of the accounting and analytical system of any organization. The purpose of the study is to substantiate the need to assess the impact of behavioral factors on the effectiveness of the organization and development of management accounting, in the context of its interdisciplinarity. In this regard, the article, to a certain extent, examines the features of behavioral factors in accounting that form its interdisciplinarity; substantiates the necessity and justification of a behavioristic approach in management accounting; reveals the influence of emotional and psychological qualities of an accountant on the organization of the accounting process, the activities of the accounting service, the formation of accounting policy.

Keywords: behavioral approach, interdisciplinarity of accounting science, behavioral factors in accounting.

References

1. Serhii Lehenchuk, Iryna Zhyhlei and Olena Syvak (2020). Understanding accounting as a social and institutional practice: possible exit of accounting science from crisis. *Accounting and Financial Control*, 3(1), 11–22. doi:10.21511/afc.03(1).2020.02

2. Sannikova I. N. Is it possible to overcome the crisis of accounting theory? *Mezhdunarodnyi bukhgalterskij uchet*, 2008, No. 4 (112), pp. 25–29. (In Russ.).

3. Kaneman D. *Dumai medlenno... reshay bystro* [Thinks slowly... Decide quickly], Moscow: AST Publishers, 2024, 656 p.

4. Hendriksen E. S., Van Breda M. F. *Teoriya buhgalterskogo ucheta* [Theory of accounting], Moscow: Finansy i statistika, 2000, 576 p.

5. Devine C. T. Research Methodology and Accounting Theory Formation, *The Accounting Review*, 1960, Vol. XXXV, No. 3, pp. 387–399.

6. Sitnikova N. V. Behavioristic approach to accounting: foreign experience, *Mezhdunarodnyi bukhgalterskij uchet*, 2012, No. 40, pp. 63–66. (In Russ.).

7. Birnberg J. G. A proposed framework for behavioral accounting research, *Behavioral Research in Accounting*, 2011, No. 23 (1), pp. 1–43.

8. Riahi-Belkaoui A. Accounting theory, London: Business Press, 2000, 516 p.
9. *Kodeks etiki professional'nykh bukhgalterov* [Code of Ethics for Professional Accountants], Novosibirsk: Sibirskaya akademiya finansov i bankovskogo dela, 2011, 232 c. (In Russ.).
10. Sokolov Ya. V. Accounting and psychology of accounting workers, *Bukhgalterskij uchet*, 1999, No. 4, pp. 4–7. (In Russ.).
11. Malmi T., Granlund V. In Search of Management Accounting Theory, *European Accounting Review*, 2009, Vol. 18, No. 3, pp. 597–620.
12. Baiman S. Some Ideas for Further Research in Managerial Accounting, *Journal of Management Accounting Research*, 2014, Vol. 26, No. 2, pp. 119–121.
13. Abbasova S. *Osnovy organizatsii upravlencheskogo ucheta i analiza v stroitel'noi sfere: monografiya* [Fundamentals of the organization of management accounting and analysis in the construction sector: monograph], Baku: Izdatel'stvo «El'm», 2019, 286 p. (In Russ.).
14. Kovalev V. V. *Finansovyi analiz: metody i protsedury: monografiya* [Financial analysis: methods and procedures: monograph], Moscow: Finansy i statistika, 2002, 559 p. (In Russ.).
15. Kozlova M. O. Expediency, features and consequences of applying an interdisciplinary research approach to accounting, *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2013, No. 19 (265), pp. 22–32. (In Russ.).
16. Dyckman, T.R. 1998. "The ascendancy of the behavioral paradigm in accounting: The last 20 years", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 10, Supplement, pp. 1-10.
17. Kozlova M. O. The influence of psychological and linguistic aspects on the organization of accounting, *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2013, No. 24 (270), pp. 17–28. (In Russ.).
18. Solonenko A. A. Creativity of perception of economic information generated by the integrated accounting system of a commercial organization, *Gosudarstvennoe upravlenie. Elektronnyi vestnik*, 2011, No. 28, pp. 14. (In Russ.). URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_17039129_70379159.pdf.

About the authors

Sevindzh A. Abbasova – Ph.D. in Economics, Associate Professor, Head of the Department of Applied Economics, Azerbaijan State University of Economics (UNEC), Baku, Azerbaijan. JEL Classification D21, M10, M40. ORCID: 0000-0003-2447-3411
E-mail: sevinj.abbasova@yandex.ru

