

ЦИФРОВИЗАЦИЯ МЕТОДОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА КАК ФАКТОР КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ КОМПАНИИ

Зубков Александр Семёнович

Межгосударственное образовательное учреждение высшего образования «Белорусско-Российский университет», проспект Мира, 43, 212000, г. Могилев, Республика Беларусь, канд. экономических наук, доцент, e-mail: a.z.1955@mail.ru,

В статье проводится систематизация и анализ происходящих трансформаций в методах бухгалтерского учёта в условиях цифровизации хозяйственной деятельности, выделяются актуальные проблемы данного процесса, предлагаются способы их решения.

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, методы, документирование, инвентаризация, оценка, калькулирование, счета, двойная запись, баланс.

DIGITALIZATION OF METHODS OF MANAGEMENT ACCOUNTING AS A FACTOR OF COMPETITIVENESS OF A COMPANY

Zubkov Alexander Semenovich,

Belarussian-Rassian University, Avenue Mira, 43, Mogilev, Belarus, is Candidate of Economic Sciences, the associate professor, E-mail: a.z.1955@mail.ru, tel. +375 29 140 26 34

The article systematizes and analyzes the ongoing transformations in accounting methods in the context of digitalization of economic activity, highlights the current problems of this process, and suggests methods for solving them.

Keywords: accounting, methods, documentation, inventory, assessment, calculation, accounts, double entry, balance sheet.

На этапе перехода от индустриального общества к информационному на основе интенсивного развития цифровых технологий возникает новая информационная среда хозяйственной деятельности. Появляются новые объекты и способы учёта, развивается электронный документооборот, происходит виртуализация производственной и коммерческой деятельности. Данные изменения затрагивают всю систему экономических процессов, в том числе бухгалтерский учёт.

Указанные изменения требуют адекватного развития методологического аппарата учёта. Трансформация должна затронуть все основные элементы метода учёта: документирование и инвентаризацию, оценку и калькулирование, счета и двойную запись на них, балансовое обобщение итогов хозяйственной деятельности. В современных условиях указанные элементы метода

бухгалтерского учёта становятся не столько нормативно заданными, сколько гибкими инструментами учёта.

Документирование хозяйственных операций является основополагающим элементом метода бухгалтерского учёта. Он заключается в составлении по каждой хозяйственной операции первичных учётных документов (ПУД), подтверждающих факт и законность операций, а также содержащих их стоимостную оценку. Исторически ПУД составляются на бумажных носителях. Однако последнее десятилетие интенсивно осуществляется процесс перевода ПУД на электронные носители. В Российской Федерации данный процесс регламентируется Федеральным законом от 06.04.2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи» (с изменениями и дополнениями) (далее – Закон № 63-ФЗ) [1]. В настоящее время организации имеют возможность электронного оформления и представления следующих документов:

- годовую и промежуточную бухгалтерская отчётность;
- декларации в налоговые органы;
- таможенные и статистические декларации;
- статистическую отчётность (частично);
- банковские платёжные документы;
- счета-фактуры;
- товарные накладные;
- акты выполненных работ, услуг при их реализации через «Интернет».

Как следует из данного перечня, он охватывает большую часть внешних документов бухгалтерского учёта и отчётности. В отношении же внутренних бухгалтерских документов ситуация иная. Подавляющая часть ПУД организации по-прежнему оформляются на бумажных носителях. Наиболее распространёнными из них являются материальные отчёты, отчёты о движении готовой продукции, акты выполненных работ, акты приёма-передачи основных средств и нематериальных активов, акты списания материалов и основных средств, накладные на внутреннее перемещение и др. Следует отметить, что большинство из этих документов могут быть сформированы и заполнены в электронном виде. Однако для приобретения ими статуса юридически значимого документа они должны быть подписаны всеми участниками хозяйственной операции. Для этого данные документы распечатываются на бумажных носителях, подписываются и в таком виде передаются в бухгалтерию. Такое двойное оформление ПУД приводит к повышенной трудоёмкости учётного процесса и замедлению документооборота в организации.

Для преодоления данной проблемы в организации необходимо, по нашему мнению, решить две задачи:

- создать внутреннюю компьютерную сеть, охватывающую всех работников, участвующих составлении ПУД (интранет);
- создать собственную систему электронных подписей или иной способ электронного удостоверения для всех работников организации, подписывающих ПУД.

Первая проблема решается техническими средствами путём установки сетевого оборудования и, возможного, дооборудования некоторых рабочих мест современными компьютерами. Потребуется так же обучение персонала новым способам создания и передачи документов. Решение данной проблемы потребует определённых инвестиций и вполне реальна для большинства организаций.

Вторая задача технически и организационно намного сложнее. Порядок создания и применения электронных подписей в РФ в настоящее время регламентирован Федеральным Законом № 63-ФЗ.

Электронный документ должен иметь структуру, состоящую из двух частей – общей и особенной. Общая часть электронного документа состоит из информации, составляющей содержание документа. Особенная часть электронного документа состоит из одной или нескольких электронных подписей (далее – ЭП), а также может содержать дополнительные данные, необходимые для проверки электронной подписи и идентификации электронного документа. Исходя из данных требований можно заключить, что основная проблема внедрения электронного документооборота в пределах организации состоит в создании ЭП для всех должностных лиц, принимающих участие в создании и подписи ПУД.

Создание ЭП производится с помощью ключа подписи, созданного удостоверяющим центром и принадлежащего юридическим или физическим лицам. Проверка подлинности ЭП производится путём применения ключа проверки ЭП, который предоставляется всем партнёрам или сотрудникам организации с подтверждением его легальности соответствующим сертификатом.

Удостоверяющий центр выдает по обращению заявителя средства электронной подписи, содержащие ключ электронной подписи и ключ проверки электронной подписи (в том числе созданные удостоверяющим центром) или обеспечивающие возможность создания ключа электронной подписи и ключа проверки электронной подписи заявителем.

Для организации внутреннего электронного документооборота среднему по размеру предприятию понадобится по нашим оценкам несколько десятков ключей. Их изготовление в удостоверяющем центре потребует значительного количества времени и денежных средств. Данное обстоятельство является, по нашему мнению, одним из основных препятствий для развития внутреннего электронного документооборота в организациях.

Закон № 63-ФЗ предоставляет организациям право самостоятельно формировать систему создания и подтверждения ЭП для внутреннего пользования. При этом ключи ЭП будут принадлежать определённым сотрудникам организации, применяться для подписи только внутренних документов. Однако для реализации данной процедуры необходимо наличие ряда условий. Во-первых, в организации необходимо наличие технических, аппаратных и программных средств, осуществляющих формирование и подтверждение электронной подписи. Во-вторых, в штате должны быть специалисты, обладающие компетенцией в области криптографической защиты

информации. В-третьих, необходима разработка новой системы внутреннего документооборота, содержащая перечень ПУД, создаваемых в электронном виде, а также описания порядка их удостоверения, обращения и хранения. Реализация указанных мероприятий требует от компании определённого времени, а также привлечения значительных финансовых и трудовых ресурсов. Возможно, по этим причинам внутренний электронный документооборот пока не получил значительного распространения.

Инвентаризация является традиционным и неотъемлемым элементом метода бухгалтерского учёта. Она позволяет обеспечить его достоверность путём сопоставления фактических остатков продукции и товаров на складе (в структурных подразделениях) с данными бухгалтерского учёта. В современных условиях с развитием компьютеризированных систем учёта движения продукции и товаров, появлением автоматизированных складов, во многих организациях существенно меняется сама процедура инвентаризации. Указанные факторы позволяют значительно ускорить и облегчить данный процесс. Современная система штрих-кодирования товаров в совокупности с мобильными устройствами сканирования и передачи в компьютерную систему учёта данных о товаре, позволяет оперативно формировать инвентаризационную ведомость в электронном виде. Современные компьютерные программы бухгалтерского учёта могут в автоматическом режиме сравнить остатки товаров по инвентаризационной ведомости с данными бухгалтерского учёта, сформировать сличительную ведомость и вывести итоги инвентаризации.

Однако данный способ противоречит ряду положений Методических указаний по инвентаризации имущества, утверждённую приказом Министерства финансов РФ от 13.06.1995 г. № 49 [2]. В частности, пункты 2.5 – 2.10 главы 2 данного документа предусматривают заполнение инвентаризационных описей на бумажных носителях вручную или с помощью технических средств, проставление количества в натуральном выражении и подписей всех членов комиссии на каждой странице и др. С другой стороны, в данном документе ничего не говорится о возможности проведения инвентаризации в автоматизированном режиме. Таким образом, современная практика требует внесения изменений в методические указания с допущением возможности формирования электронных документов по инвентаризации и применения электронной подписи или других технических средств их удостоверения.

Оценка и калькулирование. Согласно пункту ст. 12 Закона Российской Федерации от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» [3] объекты бухгалтерского учёта подлежат денежному измерению. Для учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации может применяться первоначальная стоимость (фактической стоимости приобретения или изготовления), приведенная (дисконтированная) стоимость, переоцененная стоимость, а также другие виды учетной оценки, установленные законодательством РФ.

Однако современная многообразная и усложняющаяся хозяйственная деятельность вызывает появление новых видов оценок. Так, для основных средств в некоторых случаях требуется определить их ликвидационную стоимость. При определении суммы обесценения основных средств или нематериальных активов необходимо рассчитывать их возмещаемую стоимость. Для финансовых инструментов применяется категория справедливой стоимости, которая определяется на основании его рыночной цены, рассчитываемой в порядке, установленном законодательством, а при ее отсутствии – с использованием методов, обеспечивающих надежность оценки справедливой стоимости этого финансового инструмента. В хозяйственной практике для конкретных целей может осуществляться оценка с использованием других подходов (например, по инвестиционной или страховой стоимости) и различных единиц измерения.

Следует отметить, что нормативные правовые документы не содержат методiku определения конкретных видов оценок активов. Право решения данных вопросов предоставлено организациям. Однако это вызывает значительные трудности при их практическом применении ввиду недостаточности квалификации учётных работников и необходимости привлечения аттестованных оценщиков.

Калькулирование как метод учёта так же претерпевает определённые изменения в современных условиях. Традиционный учёт допускает формирование только одного варианта калькуляции – фактической себестоимости продукции (работ, услуг). Однако в целях управленческого учёта требуется осуществлять калькулирование с использованием самых разнообразных методик, что позволяет определять разную себестоимость для разных целей и условий хозяйствования. Для этого программы управленческого учёта должны содержать алгоритм и программу расчёта полной себестоимости при различных исходных условиях производственной деятельности (цен на сырьё, энергоносители, ставках налогов и т.п.).

Счета и двойная запись. Система счетов и двойная запись на них является основополагающим и неизменным в течение долгого времени элементом метода бухгалтерского учёта. В течение многих десятилетий и даже столетий это были единственные способы регистрации и обобщения информации по хозяйственным операциям. Однако современные цифровые технологии, в частности, блокчейн, могут послужить основанием для кардинального изменения системы учетной регистрации. Данные технологии позволяют вместо локальной регистрации и хранения хозяйственных операций записывать их в объединенный регистр, формируя распределенную и взаимосвязанную систему надежной бухгалтерской информации. Поскольку все записи распределены и криптографически защищены, их фальсификация или уничтожение становится практически невозможным. Данный вариант означает не отказ от двойной записи, а изменение способа регистрации и хранения базы содержания хозяйственных операций. В дальнейшем этот способ позволит сформировать систему обобщенных данных и отчётов,

проверкой их достоверности, может стать средством функционирования глобальной информационной экономической среды.

Балансовое обобщение. Действующие в РФ нормативные правовые акты регламентируют составление по организации только одного варианта годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности [4]. Однако в современной многообразной хозяйственной жизни могут быть востребованы и другие виды отчетности. Периодичность составления и содержание баланса и отчетности должны определяться руководством компании на основании принципов необходимости и полезности. Предоставленное организациям право выбора различных вариантов оценок активов и обязательств делает возможным формирование разных вариантов баланса в зависимости от целей и требований пользователей. Стало возможным составление прогнозных, сегментарных балансов, а также итерационные методики его построения.

Заключение. На основании изложенного выше возможно сделать следующие выводы и предложения:

1 Стремительное развитие компьютеризации и цифровизации производственно-хозяйственной деятельности требуют адекватного изменения всей системы бухгалтерского учёта, в том числе его методического аппарата.

2 В числе приоритетных стоит проблема разработки компаниями систем внутреннего электронного документооборота, в том числе способа удостоверения подписей должностных лиц в первичных учётных документах.

3 Развитие автоматизированных систем бухгалтерского учёта делает возможным применение адекватных безбумажных способов инвентаризации активов и обязательств. Однако для этого требуется изменение действующих нормативных актов, в частности, закон о «Бухгалтерском учёте» и Методические по инвентаризации имущества.

4 Необходима научно-методическая разработка и законодательное закрепление современных разнообразных способов оценки активов, калькулирования затрат и балансового обобщения итогов хозяйственной деятельности.

Список литературы

1 Федеральный закон "Об электронной подписи" от 06.04.2011 N 63-ФЗ [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112701 (Дата обращения 03.04.2020)

2 "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств" Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW (Дата обращения 03.04.2020)

3 Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ) [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855 (Дата обращения 03.04.2020)

4 Приказ Минфина России от 02.07. 2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394 (Дата обращения 03.04.2020)