

УДК 338.24

ТРАНСФОРМАЦИЯ МЕТОДОЛОГИИ УЧЕТА С РАЗВИТИЕМ ИНФОРМАЦИОННО-КОММУНИКАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

Зубков Александр Семенович, канд. экон. наук, доцент
Межгосударственное образовательное учреждение высшего образования
«Белорусско-Российский университет», Могилев, Беларусь

В статье анализируются изменения в методологии бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики, рассматривается развитие всех ее элементов на основе информационно-коммуникационных технологий, предлагаются дальнейшие решения в этой области.

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

TRANSFORMATION OF METHODOLOGY OF ACCOUNTING WITH THE DEVELOPMENT OF INFORMATION AND COMMUNICATION TECHNOLOGIES

Zubkov Alexander, candidate of economic sciences, associate professor
Interstate educational institution of higher education
Belarussian-Russian University, Mogilev, Belarus

Annotation. The article analyzes the changes in the accounting methodology in the digital economy, considers the development of all its elements based on information and communication technologies, and proposes further solutions in this area. Keywords: accounting, methods, documentation, inventory, assessment, calculation, accounts, double entry, balance sheet.

Основная задача бухгалтерского учета и составления отчетности состоит в максимально точном отражении в денежном измерении всех хозяйственных процессов и их результатов, имеющих место в организации.

Реализация данной задачи становится все более сложной в связи с интенсивным развитием информационно – коммуникационных технологий (далее – ИКТ) и процессов цифровизации всех сторон деловой и общественной жизни. Данные процессы получили характеристику как развитие цифровой экономики. Последняя включает не

только информатизацию производства, но и развитие электронных товаров и услуг, продажу виртуальных товаров через сеть Интернет, электронную торговлю физическими товарами, функционирование «умных» вещей, применение в расчетах электронных денег и криптовалют, использование специальных интернет-сервисов, в первую очередь облачного хранения и обработки данных, анализа больших данных, социальных сетей. Данные процессы оказывают существенное влияние на порядок проведения хозяйственных операций, состав активов и обязательств большинства организаций.

Указанные изменения требуют адекватного развития методологического аппарата бухгалтерского учета. Изменения должны затронуть все элементы методологии учета: документирование хозяйственных операций и инвентаризацию, оценку активов и обязательств, счета и двойную запись на них, обобщение итогов в форме баланса и других форм отчетности.

Документирование заключается в составлении по каждой хозяйственной операции первичных учетных документов (ПУД), подтверждающих факт и законность операций, а также содержащих их стоимостную оценку. Традиционно ПУД составляются на бумажных носителях. Однако в последнее время активно 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 оформлять и представлять в электронном виде бухгалтерскую и статистическую отчетность, налоговые декларации, таможенные декларации, банковские платежные документы, счета-фактуры, товарные накладные, акты выполненных работ, услуг при их реализации через «Интернет».

Как следует из приведенного перечня, он охватывает в основном внешние документы бухгалтерского учета и отчетности. В отношении же внутренних документов ситуация иная. Большая часть ПУД организации по-прежнему оформляются на бумажных носителях. Наиболее распространенными из них являются материальные отчеты, отчеты о движении готовой продукции, акты выполненных работ, акты приема-передачи основных средств и нематериальных активов, акты списания материалов и основных средств, накладные на внутреннее перемещение и др. Все эти документы сначала формируются в электронном виде. Однако для приобретения юридической значимо-

сти они должны быть подписаны всеми участниками хозяйственной операции. С этой целью документы распечатываются на бумажных носителях, подписываются и передаются в бухгалтерию. Такое двойное оформление ПУД приводит к повышенной трудоемкости учетного процесса и замедлению документооборота.

Решение данной проблемы в организации возможно, по нашему мнению, путем создания внутренней системы электронных подписей или иного способа электронного удостоверения для работников, участвующих в формировании ПУД, а так же создания внутренней компьютерной сети, охватывающей данных работников.

Вторая проблема решается техническими средствами путем установки компьютеров и сетевого оборудования. Возможно, потребуется обучение персонала новым способам создания и передачи документов. Это потребует определенных инвестиций и вполне реальна для большинства организаций.

Решение первой проблемы 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 формировании ПУД.

Создание ЭП производится с помощью ключа подписи, генерируемого удостоверяющим центром и принадлежащего юридическим или физическим лицам. Проверка подлинности ЭП производится путем применения ключа проверки ЭП, который предоставляется всем партнерам 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 удосто-

веряющим центром) или обеспечивающие возможность создания ключа электронной подписи и ключа проверки электронной подписи заявителем.

Для организации внутреннего электронного документооборота среднему по размеру предприятию может понадобиться 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 определенным 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 необходимыми компетенциями в области криптографической защиты информации. В-третьих, необходима разработка новой системы внутреннего документооборота, содержащая перечень ПУД, создаваемых в электронном виде, а также описание порядка их удостоверения, обращения и хранения. Реализация указанных мероприятий требует от компании определенного времени, а также привлечения значительных финансовых и трудовых ресурсов. Возможно, по этим причинам внутренний электронный документооборот пока не получил значительного распространения.

Инвентаризация, являющаяся обязательным элементом метода бухгалтерского учета, в современных условиях так же претерпевает значительные изменения. С развитием компьютеризированных систем учета движения продукции и товаров, появлением автоматизированных складов, во многих организациях существенно меняется сама процедура инвентаризации. Технические средства позволяют значительно ускорить и облегчить данный процесс. Применяемая система штрих-кодирования товаров в совокупности с мобильными устройствами сканирования и передачи в компьютерную систему учета данных о товаре, позволяет оперативно формировать инвентаризационную ведомость в электронном виде. Программы бухгалтер-

ского учета могут в автоматическом режиме сопоставить остатки товаров по инвентаризационной ведомости с данными бухгалтерского учета, сформировать сличительную ведомость и вывести итоги инвентаризации.

Однако данный способ противоречит ряду положений Методических указаний по инвентаризации имущества, утвержденную 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 указанном документе ничего не говорится о возможности проведения инвентаризации в автоматизированном режиме. Таким образом, современная практика требует внесения изменений в методические указания с допущением возможности и описанием процедуры формирования электронных документов по инвентаризации и применения электронных подписей 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 учете» [3] объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Для учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов в организации может применяться первоначальная стоимость (фактической стоимости приобретения или изготовления), приведенная (дисконтированная) стоимость, переоцененная стоимость, а также другие виды учетной оценки, установленные законодательством РФ.

Современная многообразная и усложняющаяся хозяйственная деятельность вызывает появление новых видов оценок. Так, для основных средств в ряде случаев требуется определить их ликвидационную стоимость. При определении суммы обесценения основных средств или нематериальных активов необходимо рассчитывать их возмещающую стоимость. Для финансовых инструментов применяется категория справедливой стоимости, которая определяется на основании его рыночной цены, рассчитываемой с использованием методов, обеспечивающих надежность оценки. В хозяйственной практике для конкретных целей может осуществляться оценка по инвестиционной или по страховой стоимости с применением различных единиц измерения.

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

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

Счета и двойная запись. Система счетов и двойная запись на них является основополагающим и неизменным элементом метода бухгалтерского учета. В течение долгого времени это были единственные способы регистрации и обобщения информации по хозяйственным операциям. Однако современные цифровые технологии, в частности, технология 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 учетной информации. Поскольку все записи распределены в глобальной сети 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 хозяйственных операций. В дальнейшем этот способ позволит сформировать систему отчетов, проверку их достоверности, может стать частью 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. Возможно составление прогнозных, сегментарных балансов, а также итерационные методики их построения. По требованию пользователей отчетность может содержать информацию по экологическим параметрам организации, характеристику кадрового потенциала, уровню социальных гарантий и другие. Однако возможность этого должна быть предусмотрена действующими нормативными правовыми актами в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

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 учета, 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 учетных документах.

3 Развитие автоматизированных систем бухгалтерского учета делает возможным применение адекватных безбумажных способов инвентаризации активов и обязательств. Однако для этого требуется изменение действующих нормативных актов, в частности, закон о «Бухгалтерском учете» 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 http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112701/
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) http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855

4. Приказ Минфина России от 02.07. 2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) «О формах бухгалтерской отчетности организаций»
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394

5. Сигидов И.Ю. Проблемы и перспективы автоматизации бухгалтерского учета / Сигидов И.Ю., Бурая А.Е. // В сборнике: Развитие экономики в условиях цифровизации и ее информационное обеспечение. Материалы Международной научной конференции молодых ученых и преподавателей вузов. Составители: Ю.И. Сигидов, Н.С. Власова. 2019. С. 59-63.

6. Башкатов В.В. Применение облачных технологий автоматизации бухгалтерского учета / Башкатов В.В., Воротникова А.М., Мезина С.А. // Вестник Академии знаний. 2019. № 4 (33). С. 48-52.

7. Сигидов Ю.И. Развитие облачной бухгалтерии - бухгалтерии будущего / Сигидов Ю.И., Ключников П.М. // В сборнике: Цифровизация экономики и ее информационное обеспечение. Материалы Международной научной конференции молодых ученых и преподавателей вузов. Составители Ю.И. Сигидов, Н.С. Власова. 2020. С. 5-9.

8. Левченко Е.В. Роль информационных систем в работе бухгалтерской службы / Левченко Е.В., Клейменова Д.В. / В сборнике: Современная экономика: проблемы, перспективы, информационное обеспечение. Материалы VI международной научной конференции, посвященной 95-летию Кубанского ГАУ и 15-летию кафедры теории бухгалтерского учета. 2017. С. 99-103.

9. Харченко Ю.А. Электронно-цифровая подпись и электронные документы / Харченко Ю.А., Коровина М.А. // В сборнике: Формирование экономического потенциала субъектов хозяйственной деятельности: проблемы, перспективы, учетно-аналитическое обеспечение. Международная научно-практическая конференция студентов. 2014. С. 266-269.

10. Сигидов Ю.И. Направления развития бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики / Сигидов Ю.И., Коровина М.А. // В сборнике: Современная экономика и ее информационное обеспечение: состояние, проблемы и перспективы развития. Материалы Международной научной конференции молодых ученых и преподавателей вузов. 2019. С. 5-8.

11. Сигидов Ю.И. Учетно-аналитическое обеспечение единого экономического пространства цифровой экономики : монография / Сигидов Ю.И., Першин С.П. Краснодар: КубГАУ, 2018. 189 с.